

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Finanční kontrola ve veřejné správě
Financial Control in Public Administration

Student: Tomáš Suran

Vedoucí diplomové práce: doc. JUDr. Petr Mrkývka, Ph.D

Ostrava 2014

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Tomáš Suran**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6208T011 Ekonomika a právo v podnikání

Téma: **Finanční kontrola ve veřejné správě**
Financial Control in Public Administration

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Kontrola, dozor, dohled - formy činnosti veřejné správy
3. Finanční kontrola ve veřejné správě - pojem a charakteristika
4. Právní regulace
5. Mechanismus finanční kontroly ve veřejné správě
6. Realizace finanční kontroly v praxi
7. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

NEMEC, Juraj et al. *Kontrola ve veřejné správě*. Praha: WOLTERS KLUWER, 2010. 158 s. ISBN 978-80-7357-558-8.

NOVÁKOVÁ, Ivana et al. *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*. Praha: PBtisk, 2005. 184 s. ISBN 80-7273-124-6.

REKTOŘÍK, Václav et al. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru*. Praha: EKOPRESS, 2003. 212 s. ISBN 80-86119-72-6.

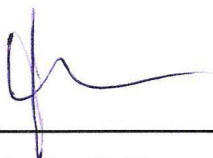
SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. Olomouc: ANAG, 2005. 209 s. ISBN 80-7263-296-5.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

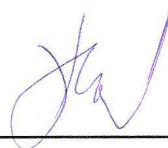
Vedoucí diplomové práce: **doc. JUDr. Petr Mrkývka, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 25.04.2014



JUDr. Bohuslav Halfar
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně přílohy, vypracoval samostatně. Přílohu č. 1, danou mi k dispozici, jsem samostatně doplnil.

V Ostravě dne ...24.4.2014...

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Tomáš Suran', written over a horizontal dotted line.

Tomáš Suran

Obsah

1 Úvod	5
2 Kontrola, dozor, dohled - formy činnosti veřejné správy	6
2.1 Pojetí kontroly	7
2.2 Typy kontrol	9
2.3 Kontrola ve veřejné správě	12
2.4 Státní, krajská a obecní kontrola	13
2.5 Základní instituce kontrolního systému	16
3 Finanční kontrola ve veřejné správě - pojem a charakteristika	19
3.1 Finanční právo a finanční kontrola	19
3.2 Historie finanční kontroly	20
3.3 Předmět a subjekty finanční kontroly	22
3.4 Efektivnost veřejného sektoru	24
3.5 Systém finanční kontroly ve veřejné správě	25
3.5.1 Řídící kontrola	25
3.5.2 Interní audit	27
4 Právní regulace finanční kontroly ve veřejné správě	30
4.1 Zákon o finanční kontrole	31
4.1.1 Cíle finanční kontroly	31
4.1.2 Organizační zajištění	33
4.1.3 Podávání zpráv	34
4.1.4 Spolupráce orgánů veřejné správy	35
5 Mechanismus finanční kontroly ve veřejné správě	36
5.1 Kontrolní metody	36
5.2 Kontrolní postupy	38
5.3 Veřejnosprávní kontrola	41
5.3.1 Druhy veřejnosprávních kontrol	41
5.3.2 Veřejnosprávní kontrola vykonávaná na místě	42
5.4 Plánování a průběh kontroly v samosprávě	43

6 Realizace finanční kontroly ve veřejné správě v praxi	47
6.1 Vnitřní kontrolní systém kraje	47
6.2 Řídící kontrola	48
6.2.1 Předběžná řídicí kontrola	49
6.2.2 Průběžná řídicí kontrola	51
6.2.3 Následná řídicí kontrola	52
6.3 Interní audit	53
6.3.1 Příprava a výkon interního auditu	53
6.3.2 Zprávy z interního auditu	54
6.3.3 Hodnocení kvality interního auditu	55
6.3.4 Etický kodex	55
7 Závěr	57
Seznam použité literatury	59
Seznam zkratk	62
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
Přílohy	

1 Úvod

Každé hospodaření s finančními prostředky, a to především bavíme-li se o těch veřejných, by mělo být nedílně spjato s činností nazývanou kontrola. Na obecné úrovni můžeme tímto pojmem rozumět jakési sledování a prověřování stavu skutečného se stavem plánovaným neboli žádaným. Samotným výstupem této normativní činnosti by mělo být odstranění rozdílů mezi těmito stavy a učinit taková opatření, aby k odchylkám již nadále nedocházelo.

V případech, kdy dochází k nakládání s veřejnými prostředky a majetkem se bavíme o finanční kontrole ve veřejné správě, kterou řadíme do oblasti fiskální v rámci rozpočtového práva ČR. Tato kontrola má zajistit dodržování daných právních předpisů subjekty veřejné správy a tím zabezpečit ochranu veřejným prostředkům před ne hospodárným nakládáním s veřejnými financemi. Můžeme tedy říci, že právní úprava nám chce zaručit řádnou správu veřejných financí pro užitek nás všech a to prostřednictvím efektivnosti, hospodárnosti a účelnosti při jejich vynakládání.

Co se týče samotné kontroly tak ta může být vnitřní nebo vnější. U vnitřní kontroly využívají jednotlivé orgány veřejné správy své vlastní vnitřní kontrolní systémy k tomuto účelu určené, vnější kontrolu potom provádí obvykle nadřazený orgán či orgán specializovaný.

Tato práce se zabývá finanční kontrolou na úseku veřejné správy, jejímž cílem je podat zevrubnější pohled na průběh této specifické kontroly, objasnit její význam a vysvětlit základní pojmy nejen těm, kteří disponují v dané problematice již základními znalostmi, ale také přinést hodnotu i těm, jenž jsou s danou problematikou hlouběji obeznámeni.

Práce je členěna do pěti kapitol, z nichž následující čtyři se budou věnovat základním pojmům z této oblasti, charakteristice finanční kontroly ve veřejné správě, dále bude následovat zákonná úprava daného tématu z hlediska právního řádu ČR, čtvrtá kapitola se věnuje mechanismu, resp. fungování této kontroly. Poslední kapitola je zaměřena na realizaci samotné kontroly v praxi na základě spolupráce s Krajským úřadem v Ostravě.

V práci jsou využity metody analýzy, popisu, komparace, okrajově je užita i metoda dotazovací.

2 Kontrola, dozor, dohled - formy činností veřejné správy

Pojem kontrola má v lidské společnosti již tisíciletou tradici. Jeho počátky můžeme nalézt v dávném středověku, kde vznikl z latinských slov *contra* - proti a *rotulus* - svitek, tj. jako protisvitek, resp. protizápis. Z počátku bylo toto slovo chápáno velmi úzce v souvislosti s činnostmi finančních úředníků a účetních. Později ve středověku, konkrétně v Anglii, dochází k širšímu uplatnění významu samotné kontroly. Dnes se s ním setkáme snad ve všech oblastech lidské činnosti, avšak samotný význam není odborníky daných oborů vnímat vždy stejně.

Jednotnou definici bychom asi s těžší hledali, za velmi výstižné definice lze např. uvést:”

- *kontrola je dohled nad tím, aby se všechno dělo v souladu se stanovenými předpisy,*
- *kontrola je posouzení shodnosti výsledku dosaženého s cílem, ke kterému směřuje,*
- *kontrola je chápána jako zpětná vazba,*
- *kontrola je specifická fáze získávání informací ve společenském procesu řízení.”* [3, s. 337-338]

Výše uvedený výčet definic není zdaleka konečný, pro náš účel je vhodné obecně definovat kontrolu jako činnost skládající se z těchto dílčích podčinností:

1. zjištění skutečného stavu
2. zjištění závazného stavu
3. porovnání (ohodnocení stavů) mezi provedením a záměrem (zda došlo ke shodě či nikoliv)
4. náprava - v případech porušení norem uplatnit prostředek nápravy (pokyn k odstranění zjištěných nedostatků, uplatnění sankce nebo kombinace pokynu a sankce).

Při pohledu na anglické slovo *control* je možné při překladu najít řadu jeho synonym jako přezkoušení, ověřování, usměrňování, dozor nebo dohled.

“Pro specifickou formu kontroly ve veřejné správě lze užít pojem dozor, jenž spočívá v pozorování chování subjektů a v porovnávání jejich skutečného stavu s chováním žádoucím

(normovaný).” [3, s. 338] Často se v právních předpisech setkáme i s pojmy dohled, inspekce či revize, což je obdobný výraz pro dozor v oblasti správy.

Za zmínku stojí skutečnost, že legislativa neuplatňuje jednotné zásady při označování kontroly, dozoru, popřípadě dohledu. Zde je na dané právní úpravě jestli konkrétní obsah činností označí za kontrolu, dozor nebo dohled.

V právních publikacích jsou většinou pojmy kontrola, dozor, dohled považovány za součást tzv. právních záruk zákonnosti, kdy nám právní normy upravují způsoby mající zabezpečit realizaci práva s užitím státním orgánů v případech, kdy bezprostředně dochází k porušování práva. [14]

Veřejná správa

Veřejnou správu je možné chápat jako činnost spočívající ve správě věcí veřejných prostřednictvím organizačních celků. Z právního hlediska pohlížíme na veřejnou správu jako na vykonavatele zákonů mající blízký vztah k právu správnímu.

Řízení veřejné správy je nedílnou součástí procesu jejího organizování s cílem zajistit maximální účinnost jejího fungování, resp. dosažení stanovených cílů. Aby výsledky mohly být kontrolovatelné je potřeba vytvořit patřičný systém kontroly a stanovit přímou odpovědnost za jejich dosažení.

Veřejná správa je tvořena státní správou a samosprávou. Státní správu vykonává stát přímo za pomoci svých státních úřadů a institucí. V případě samosprávy dochází k decentralizaci výkonu veřejné správy na tzv. nestátní subjekty, těmi jsou především kraje, obce a zájmová sdružení. Územní a regionální samospráva financují své potřeby jak z centrálních zdrojů, resp. transfer státního rozpočtu, tak ze svých vlastních zdrojů. [4]

Protože výkon veřejné správy podléhá příslušným zákonům a zároveň zde dochází k hospodaření s veřejnými prostředky, je nezbytné na činnosti v této oblasti dohlížet a patřičně je kontrolovat.

2.1 Pojetí kontroly

Když nahlédneme do teorie, objevíme zde šest základních cílů kontroly. Mezi ně řadíme funkci informační, institucionální, motivační, regulační, represivní a výchovnou.

Informační pojetí

Již z názvu vyplývá, že podstatou je podat informace o kontrolovaném objektu, zjištění skutečnosti a její porovnání s očekáváním, rozpoznání případného nesouladu a provedení zápisu o vyskytlých odchylkách.

Institucionální pojetí

Je chápáno ve vztahu k instituci provádějící kontrolu. Je důsledkem společenské dělby práce, jenž zapříčinila vznik odborných kontrolních útvarů, institucí, státních inspekcí apod.

Motivační pojetí

Každá práce, má-li být vykonávána dobře, si zasluhuje jistou odměnu. Nelze jenom postihovat při neplnění stanovených norem, je vhodné pracovníky také pozitivně motivovat ke zvyšování jak kvality, tak efektivnosti vykonávané funkce.

Regulační pojetí

V tomhle případě se jedná o kontrolu s tzv. zpětnou vazbou, kdy cílem kontroly není jenom informovat, ale zajistit odstranění zjištěných odchylek, tedy přijmout nápravná opatření.

Represivní pojetí

Také funkce negační, vychází z přesvědčení, že stanovené normy, plány jsou jednak správné a jednak závazné, což v případě jejich porušení si žádá vyvození určitého postihu vůči tomu, kdo je za dané odchylky zodpovědný.

Výchovné pojetí

Vychází z principu výchovy, má tedy jistým způsobem kontrolovaný subjekt usměrňovat, vycvičit u něj přesnost, odpovědnost a čestnost při výkonu práce.

K tomu, aby bylo dosaženo souladu mezi stavem skutečným a žádoucím, je nezbytné danou činnost kontrolovat. U výše zmíněných pojetí se obvykle setkáme s principem “zpětné vazby”. Ten spočívá v tom, že k nápravě a postihům se přistupuje až poté, co byla provedena kontrola a zjištěny nedostatky.

Proces kontroly vykazuje časové zpoždění a má-li být efektivnější je potřeba uplatňovat i kontrolu preventivní - zaměřenou na budoucnost. V praxi je často opomíjena z důvodu závislosti kontrolních pracovníků na účetních výkazech a statistických údajích. Z tohoto vzniká požadavek na vytvoření v organizaci takového systému, který by včas upozornil na vzniklé nedostatky a tím zabránil následným problémům.

Často využívanou technikou výše uvedené “dopředné vazby” je metoda “PERT” (*Program Evaluation and Review Technique*) sloužící k předvídání potíží, jenž by mohly nastat, když by nebyla přijata určitá opatření.

2.2 Typy kontrol

Pro popis kontrolních systémů ve veřejném sektoru, resp. ve veřejné správě je vhodné, a to nejen pro teoretické, ale i praktické využití, rozlišovat kontrolu dle různých kritérií.

Kontrola podle subjektu

V situacích, kdy kontrolu realizuje pouze jeden subjekt jde o kontrolu *individuální*. Kontrolu nemusí vykonávat výhradně jeden subjekt, jejího procesu se může zúčastnit i více subjektů. V tomhle případě se jedná o kontrolu *koordinovanou*.

Jak kontrola individuální, tak kontrola koordinovaná může být úplná, namátková či výběrová (k výběru došlo na základě přijatého pravidla).

Kontrola podle objektu

Pokud kontrolu provádí subjekt spadající do kontrolovaného systému, bavíme se o kontrole *vnitřní*. Typickým znakem je vztah podřízenosti a nadřízenosti mezi těmito orgány.

Naopak pro kontrolu *vnější* je charakteristická neexistence vztahu podřízenosti vůči kontrolovanému objektu k subjektu kontroly. Jejím úkolem je také hodnotit vnitřní kontrolní systém a v podstatě celý systém řízení z hlediska účinnosti.

Kontrola dle kontrolního systému k určitému objektu

Rozlišujeme kontrolu ke vztahu k *odvětví*. Např. odvětví školství - Česká školní inspekce, dopravy - Státní letecká inspekce a konečně v případě finanční kontroly odvětví veřejné správy.

Kontrola podle organizačního vztahu

Horizontální kontrola, na niž je možné pohlížet jako na porovnávací kontrolu, se vyznačuje kontrolou u pracovníků na stejném stupni řízení.

V organizacích, kde se uplatňuje především lineární organizační struktura, se setkáme s kontrolou *vertikální*, která je nedílnou součástí základních povinností každého vedoucího.

Podle systému kontroly

Na základě tohoto kritéria rozlišujeme kontrolu *plánovitou* a kontrolu *operativní* (každodenní). V prvním případě se jedná o systematickou a pravidelně se opakující kontrolu vycházející z konkrétně vypracovaného plánu pro kontrolní činnosti. Co se týče kontroly operativní, tak ta se provádí v rámci každodenních činností. Oba typy kontrol mohou posloužit k prevenci řízených systémů.

Kontrola podle časového vztahu

Předběžná kontrola se uskutečňuje před rozhodnutím a umožňuje nám dopředu odstranit případné nedostatky. Kontrola *průběžná* se soustředí na přítomnost a případné dílčí zásahy při zjištění odchylek. Podstatou *následné* kontroly je dozor nad opatřeními přijatými komplexními a technickými kontrolami. U kontroly *nepřetržité* jsou nevýhodou vysoké

náklady a zainteresovanost velkého počtu pracovníků. Z hlediska času můžeme mít ještě kontrolu *občasnou - nepravidelnou*, realizovanou např. při předávání funkcí či majetku.

Kontrola podle vztahu k podstatě věci

Z tohoto úhlu pohledu rozeznáváme kontrolu *formální* a *neformální* (meritorní). U formální kontroly nás zajímají formální náležitosti jako úplnost údajů, číselná správnost, podpisová oprávnění, ale řadíme zde také kontrolu počítačových aplikací při zpracování dokumentů a nejrůznějších statistik. Meritorní kontrola se zaměřuje na účelnost, hospodárnost a správnost individuálních operací.

Kontrola podle způsobu vyjadřování

Verbální kontrola bývá využívána jako výraz pro závěry, příčiny nebo pro slovní ohodnocení pracovníků. Za jednu z nejpřesnějších kontrol bývá považována kontrola *hmotná* (naturální) založena na fyzikálních jednotkách např. litr, metr, hodina aj. Pokud dochází k agregování jednotlivých jevů a procesů na společného jmenovatele, jde o kontrolu *hodnotovou*.

Kontrola podle odborného výkonu

Profesionální nebo také kontrolu odbornou uskutečňují speciální odborové orgány uvnitř samotné organizace, popřípadě ji mohou realizovat zákonem zřízené instituce zaměřené na kontrolní činnost.

Občanská (laická) kontrola se vyznačuje tím, že ji realizuje široká veřejnost. Zaměřuje se na činnosti veřejné správy, které je občan, jakožto laik, schopen posoudit. Jeho poznatky, připomínky a jiné informace jsou dále předány orgánům zabývajícím se kontrolou na profesionální úrovni.

Kontrola z pohledu úrovně uspořádání státu

Spočívá v rozdělení na kontrolu *státní*, *regionální* (krajskou) a *obecní*. Všechny vyjmenované kontroly jsou upravené příslušnou legislativou a v textu o nich bude ještě pojednáno.

Veřejná kontrola

Posledním druhem kontroly v našem výčtu bude kontrola *veřejná*, jejíž pozornost se ubírá ve směru *veřejného zájmu*. Základním principem uvedené kontroly je právo občana, jakožto plátce daní, domáhat se u institucí veřejné správy odpovědi jak je hospodařeno s peněžními prostředky vybíraných od daňových poplatníků.

Všechny subjekty, které v souvislosti s výkonem své činnosti podléhají veřejné kontrole, mají ze zákona udělenou povinnost vytvářet vhodné předpoklady pro veřejnou kontrolu, obzvláště v případě poskytování informací podstatných pro danou kontrolu. Uvedená povinnost se ovšem netýká pouze institucí veřejné správy, nýbrž i dalších institucí veřejného sektoru. Jako příklad lze uvést veřejné vysoké školy, zdravotnické nebo kulturní instituce, jež při realizaci svých činností využívají finanční prostředky z veřejného rozpočtu.

2.3 Kontrola ve veřejné správě

“Veřejná správa v České republice je vykonávána státem (státní správa) a územně příslušnými samosprávnými územními celky (samospráva - obce a kraje).” [15]

Společenské vztahy vznikající při výkonu této činnosti jsou upraveny normami správního práva se záměrem zajistit cíle a úkoly veřejné správy zákonnou cestou. Veřejnou správu chápeme jako cílenou činnost obsahující kontrolu v rámci svého působení, ale také kontrolu ze strany jiných subjektů.

Vlastní kontrola má veřejné správě zajistit, že veškeré činnosti budou splněny v odpovídajícím rozsahu, čase a směru. Tak jako při kterékoliv jiné kontrole se i v tomto případě posuzuje, zda skutečný stav odpovídá stavu normovanému. Nechybí ani rozbor příčin mající vliv na porušení povinností, stanovení závěrů ohledně zjištěného stavu a vyvození následků. Mimo to, se kontrola zaměřuje na dodržování účelnosti a hospodárnosti ve veřejné správě.

Funkce kontroly ve veřejné správě

Poznávací a zjišťovací funkce

Kontrola jako nástroj řídicí činnosti nám umožňuje poznat skutečnost, jednak z potřeby správně vytyčit potřebné cíle, a jednak z nutnosti sledovat vývoj kontrolovaného jevu. Toto poznání nám následně poskytne základ pro zjištění a odstranění odchylek. Tímto má zjišťovací funkce bezprostřední vliv na výsledky činnosti kontrolovaných subjektů.

Hodnotící funkce

Samotný název napovídá, že předmětem funkce bude analyzovat a ohodnotit výsledky provedené kontroly. Tyto výsledky by rovněž měly přispívat k vytvoření účinnějšího systému kontroly.

Nápravná funkce

A nakonec funkce nápravná, kde je cílem rozpoznat porušení toho, co býti má při výkonu činností orgánů veřejné správy. Tehdy, jsou-li objeveny nedostatky, dochází k přijímání konkrétních opatření pro zajištění požadovaného stavu. Funkce jako taková je neoddělitelná od předešlých funkcí a vždy následuje až jako poslední.

Administrativní dozor

Zvláštním typem kontroly může být *administrativní dozor*, který je uskutečňován příslušnými správními orgány, jedná se např. o hygienický dozor, požární dozor apod. Také administrativní dozor se orientuje na hospodárnost, účelnost a dodržování záruk zákonnosti. Nutné podotknout, že subjekty provádějící administrativní dozor nejsou hierarchicky nadřazeny objektům kontroly. [3]

2.4 Státní, krajská a obecní kontrola

Pro správně fungování každého státu je v dnešní době zcela žádoucí, aby byl na tomto teritoriu ze zákona uplatňován centrální kontrolní systém, včetně systému kontroly na regionální a lokální úrovni. V České republice jsou tyto systémy plně realizovány a nechybí jim ani patřičná legislativní úprava.

V souvislosti s členstvím ČR v EU, OSN a NATO existují na našem území také kontrolní systémy integračních seskupení států i globálního charakteru.

Státní kontrola

Státní kontrolu provádí ministerstva a další státní úřady (v rozsahu stanoveném zvláštními právními předpisy), dále místní a územní orgány samosprávy, případně i jiné orgány státní správy, má-li ze zákona oprávnění k výkonu specializované kontroly, dozoru nebo inspekce. Ve smyslu zákona se státní kontrolou rozumí činnost těchto orgánů zaměřená na kontrolu hospodaření s finančními a hmotnými prostředky a na dodržování dalších povinností vycházejících z obecně závazných právních předpisů.

“Kontrola nepodléhá soudy a státní zastupitelství s výjimkou hospodaření těchto orgánů s finančními a hmotnými prostředky ČR a výkon ozbrojených bezpečnostních sborů a Vězeňské služby ČR.” [7, s. 44] Za státní kontrolu rozhodně nelze považovat kontrolu realizovanou ve vztahu nadřízenosti a podřízenosti.

Základní právní úpravu nám představuje zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), který upravuje postupy kontroly, vztahy mezi kontrolními orgány a kontrolovanými objekty při jejím výkonu. Kontrola je prováděna pracovníky kontrolních orgánů na základě písemného pověření. Tito pracovníci mají při výkonu kontroly především oprávnění vstupovat na pozemky a do budov kontrolovaného objektu, požadovat potřebné originální písemnosti, být obeznámeni s utajovanými skutečnostmi, a dokonce ukládat pořádkové pokuty do výše 50 000 Kč.

Naopak kontrolované osoby mají povinnost poskytnout materiální a technické zabezpečení pro řádný průběh kontroly. Na závěr kontroly dochází k sestavení protokolu. Jeho

náležitosti jsou vymezeny zákonem a je nezbytné, aby s jeho obsahem byla seznámena kontrolovaná osoba. V případě nesouhlasu s výsledkem kontroly, může tato osoba podat námitku k vedoucímu kontrolního orgánu.

Krajská kontrola

Kontrola v rámci kraje vyplývá ze zákona č. 129/2000 Sb., o krajích. Její součástí je zastupitelstvo kraje, rada kraje, hejtman, ředitel krajského úřadu, krajský úřad, výbory a komise. Ze své iniciativy může zastupitelstvo kraje zakládat kontrolní orgány, neboli výbory.

Finanční výbor

Je výbor vytvořený za účelem kontroly hospodaření s finančními prostředky a majetkem kraje. Dále provádí kontrolu:

- hospodaření právnických osob a zařízení a to založených nebo zřízených krajem, popřípadě ty, jenž byly na kraj převedeny,
- při využívání dotací poskytnutých z prostředků kraje obcím. [7]

Kontrolní výbor

Tento výbor se zaměřuje na kontrolu jak jsou plněna usnesení zastupitelstva a kraje, na dodržování zákonů ostatními výbory a krajským úřadem na úseku samostatné působnosti a jinými kontrolními úkoly z pověření zastupitelstva.

Krajský úřad

Je orgánem, který na základě přenesené působnosti vykonává dozor nad výkonem samostatné a přenesené působnosti obcí. Dozor se převážně soustředí na dodržování zákonnosti obcemi. Na zaměstnance dozoru se klade požadavek vysokoškolského vzdělání v oblasti práva či oblasti jiné, avšak spadající do předmětu dozoru. Kromě toho do pravomocí úřadu patří kontrola nad prostředky, jenž zákon přiděluje orgánům obcí v souvislosti s činnostmi při výkonu přenesené působnosti. V rámci svých činností může krajský úřad předkládat návrhy na potřebná opatření ministerstvu, eventuálně vládě, a to na základě vyhodnocení výsledů kontroly při výkonu přenesené působnosti obcí.

Obecní kontrola

Obce jako takové plní v systému veřejné správy klíčovou roli, neboť se významně podílí na sociálně ekonomickém rozvoji měst a obcí, kontrola na této úrovni se řídí zákonem č. 128/2000 Sb. o obcích. Kontrolu realizuje zastupitelstvo obce, rada obce, starosta obce, tajemník obecního úřadu, finanční a kontrolní výbor a konečně útvar vnitřního auditu, jehož cílem je kontrola dle zákona o finanční kontrole ve veřejné správě.

Finanční a kontrolní výbor

Hlavní náplní činnosti výboru je kontrola hospodaření s finančními prostředky a majetkem obce, kontrola nad dodržováním právních předpisů jinými výbory a obecním úřadem při výkonu samostatné působnosti a další kontrolní úkoly vycházející z pověření zastupitelstva.

2.5 Základní instituce kontrolního systému

Systém kontroly ve veřejné správě lze členit na kontrolu správní a kontrolu vnější.

Správní kontrola

Jde o kontrolu realizovanou subjekty veřejné správy, nutno rozlišovat:

- kontrolu orientovanou na činnost správních orgánů v rámci hierarchických vztahů nadřízenosti a podřízenosti, zahrnuje i kontrolu prováděnou uvnitř orgánů veřejné správy,
- kontrolu zaměřenou na plnění povinností subjektů správního práva, avšak nespádající do hierarchických vztahů veřejné správy.

Vnější kontrola

Jak již bylo uvedeno jde o situace, kdy kontrola je prováděna jinými subjekty než orgány veřejné správy. Zde řadíme kontrolu vykonávanou:”

- *zákonodárnými, resp. zastupitelskými orgány,*
- *Nejvyšším kontrolním úřadem,*

- *správními orgány,*
- *vycházející z podnětů, stížností občanů,*
- *ve spojení s institutem tzv. ochránce veřejných práv.“ [3, s. 343]*

Parlament ČR

Je státní orgán, který vykonává kontrolu prostřednictvím svých kontrolních orgánů (výborů, komisí). Parlament ČR je oprávněn kontrolovat dodržování ústavy, ústavních a ostatních zákonů, vládu a v neposlední řadě plnění státního rozpočtu.

Vláda ČR

Jakožto vrcholný orgán výkonné moci provádí kontrolu v těch oblastech státní správy, jenž patří do jeho působnosti, např. finanční úřady, úřady práce, správa sociálního zabezpečení, živnostenské úřady, celní úřady aj. Kontrolu vykonávají ministerstva především podle zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád) a zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě.

Nejvyšší kontrolní úřad ČR (NKÚ)

Působnost a kontrolní činnost NKÚ je upravena zákonem č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu. Mezi jeho činnosti např. patří kontrola nad hospodařením s finančními prostředky a státním majetkem, plnění státního rozpočtu ČR, zadáváním státních zakázek. Veškerý výčet činností lze nalézt v § 3 uvedeného zákona.

Veřejný ochránce práv

Institut “ombudsmana” slouží k ochraně osob před jednáním úřadů a institucí vykonávajících veřejnou správu. Ochránce je nezávislý orgán usilující o ochranu základních občanských práv a svobod, včetně práva na rovné zacházení a ochranu před diskriminací. Stížnost je možné podat za těchto okolností:

- jednání úřadu je v rozporu se zákonem,
- nejsou zohledňovány principy demokratického právního státu a dobrých mravů,
- nebo pokud jsou úřady nečinné. [10]

Úřad pro ochranu hospodářské soutěže

Úřad provádí svoji činnost v souladu se zákonem č. 273/1996 Sb., o působnosti Úřadu na ochranu hospodářské soutěže. Jeho primární funkcí je “boj” proti těm jednáním, jenž jsou schopna narušit hospodářskou soutěž na území ČR. Typickým příkladem jsou kartelové dohody a využívání dominantního postavení soutěžitelů.

Pro větší transparentnost při užití veřejných prostředků se úřad zaměřuje i na dohled při zadávání veřejných zakázek. [9]

Státní inspekce, dozor a zkušebnictví

V tomto případě je kontrola vykonávána příslušnými ministerstvy a to v rozsahu stanoveným zákonem. Radíme zde např. Licenční úřad, Českou obchodní inspekci, Český telekomunikační úřad, Puncovní úřad a další.

Ústavní soud ČR

Je nezávislý orgán se sídlem v Brně, zřízen dle Ústavy a s využitím zákona č. 182/1993 Sb. o Ústavním soudu. Do jeho působnosti spadá řízení o ústavních stížnostech, řízení ohledně zrušení zákonů a jiných právních předpisů nebo řízení o rozsahu pravomocí státních orgánů a orgánů územních samospráv.

3 Finanční kontrola ve veřejné správě - pojem a charakteristika

Finanční kontrola je činnost spočívající ve finančním řízení a nakládání s finančními prostředky. V ČR je veřejnosprávní kontrola vykonávána Ministerstvem financí, správci kapitol státního rozpočtu a územními samosprávnými celky. Také zde řadíme vnitřní kontrolní systém orgánů veřejné správy a nelze opomenout ani finanční kontrolu vycházející z mezinárodních smluv.

Náplní příslušných státních a jiných orgánů je činnost spočívající v kontrole, zda-li je výkon orgánů veřejné správy v souladu se zákonem. Obsahem kontroly je předat informace ohledně hospodaření veřejné správy s finančními prostředky a zamezit tak případným nedostatkům prostřednictvím nápravy a prevence.

Finanční kontrolou můžeme označit postupy prováděné dle platných právních předpisů zahrnující zkoumání jevů a procesů, získávání informací, jejich vyhodnocení, přijímání náprav, opatření a postihů.

Finanční kontrolu nemusí vykonávat pouze subjekty státní, setkáme se s ní i v oblasti soukromoprávní, resp. ve všech oblastech souvisejících s finanční činností.

3.1 Finanční právo a finanční kontrola

V rámci finančního práva lze finanční kontrolu chápat jako činnost, jejímž úkolem je porovnání skutečného stavu se stavem předpokládaným. Neboť pro vyjádření hodnot bývá užito peněžní jednotky, můžeme tuto činnost také nazývat *kontrola korunou*. [3]

Podstatou finanční kontroly je zabezpečit bezproblémový průběh finančně - právních vztahů, kde předmětem těchto vztahů je tvorba, rozdělování a užívání veřejných peněžních fondů.

Z hlediska tohoto odvětví můžeme finanční kontrolu uskutečňovat na úseku práva měnového, rozpočtového, celního, devizového, v oblasti daní a poplatků či kapitálových trhů. [3]

Finanční kontrola v rozpočtovém právu

Finanční kontrola z hlediska veřejných rozpočtů

Problematika veřejných rozpočtů souvisí s přerozdělováním finančních prostředků, tedy od subjektů vytvářející tyto prostředky k subjektům, které z určitých důvodů nejsou zdrojem příjmu takového rozpočtu. S alokací zdrojů je spojeno také poskytování statků veřejných (Public Goods).

Veřejných rozpočet můžeme rozdělit na dvě složky a to na státní rozpočet ČR a rozpočty místní. Státu vznikají výdaje spojené se státní správou, z obranou země, školstvím, sociálním zabezpečením apod. Pro pokrytí těchto výdajů sloužit státu příjmy rozpočtu, těmi jsou především daně, cla a poplatky. Státní rozpočet je možné chápat jako plán příjmů a výdajů během jednoho rozpočtového roku. Přehled o tom, jak vláda skutečně hospodařila za daný rok nám udává státní závěrečný účet.

Na úrovni územních samosprávných celků se hospodaření s rozpočtovými prostředky kontroluje během kalendářního roku. Na závěr roku se sestavuje tzv. závěrečný účet kraje, resp. obce. Ten udává přehled o příjmech a výdajích uskutečněných za kalendářní rok.

Není nutné zdůrazňovat, že hospodaření s prostředky získaných z veřejných rozpočtů podléhá striktní kontrole vycházející z příslušné zákonné úpravy.

3.2 Historie finanční kontroly

Období Rakousko-Uherska

Na území Rakousko-Uherska měla v této době výsadní postavení při správě společného státního rozpočtu Ministerstvo financí. V jednotlivých zemích této monarchie působila tzv. místodržitelství. Úkolem těchto institucí bylo spravovat finance, vykonávat dozor nad nadacemi, burzami a pojišťovnami nebo schvalování okresních a obecních spořitelců.

Pro přímou správu daní byla zřizována okresní hejtmanství. Otázku nepřímých daní a cel měly pro změnu na starost okresní finanční ředitelství. Důležitou roli v oblasti kontroly

sehrával Nejvyšší účetní dvůr, který především hodnotil hospodaření správních úřadů a sestavoval státní účetní závěrky.

Období samostatného Československa

Za podstatnou událost můžeme uvést měnovou reformu, jenž spočívala v oddělení české měny. Tato skutečnost umožnila bývalému Československu vytvořit si samostatné celní území.

Jako emisní banka zde působila od roku 1925 Národní banka Československa. V oblasti přímých daní zde působily jednotlivé daňové úřady. Nepřímě daně spadaly do působnosti finančního ředitelství. Otázku celní správy řešily celní úřady. Pro koordinaci a řízení finančních úřadů byly zřízeny zemská finanční ředitelství. Tato finanční ředitelství byla zase podřízena Ministerstvu financí. Významnou funkci při kontrole státního hospodaření zastával Nejvyšší účetní kontrolní úřad. Ten jako nezávislý orgán kontroloval státní dluh, státní podniky a sestavoval státní závěrečný účet.

Období po druhé světové válce

Po roce 1948 dochází na území Československa k podstatným daňovým změnám. Začaly být uplatňovány daně typu progresivní daň ze mzdy, živnostenská daň, daň z úroků aj. Nepřímé daně byly nahrazeny tzv. všeobecnou daní.

Ke změnám došlo také ve finanční správě. Původní finanční úřady byly nahrazeny národními výbory. Finanční kontrola se začala primárně soustřeďovat na hodnocení plnění plánů. Byla vytvořena Státní banka československá a na základě daňové reformy v roce 1953 došlo k oslabení, resp. devalvaci československé měny. To mělo za následek snížení státního dluhu na jedné straně, na druhou stranu došlo k poklesu hodnoty úspor občanů tohoto státu. V roce 1970 se stává ústředním orgánem státní správy Výbor lidové kontroly ČSSR.

Situace po roku 1989

Pro roce 1989, kdy došlo k pádu komunistického režimu, dochází k přijetí zákona o územních finančních orgánech. Správa daní přechází do působnosti finančních úřadů a finančního ředitelství. Problematika cel přešla do působnosti Ministerstva financí.

Rokem 1991 je vytvořen Nejvyšší kontrolní úřad, mimo něj vykonávalo i kontrolu Ministerstvo státní kontroly. Později se vznikem zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu dochází k zániku Ministerstva státní kontroly. Nicméně absence jednotné úpravy v oblasti státní finanční kontroly si podmínila vznik zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě.

Monetární autoritou v zemi se stala Česká národní banka působící dle zákona č. 6/1993 Sb., o České národní bance, jejímž hlavním cílem je péče o cenovou stabilitu v ekonomice. Další její funkce jsou emise tzv. hotovostního oběživa (bankovek a mincí), také stanovuje míru povinných minimálních rezerv a určuje základní úrokové sazby (lombardní, diskontní a reposazbu), uděluje a odebírání bankovní licenci nebo skrze intervence na měnových trzích může ovlivňovat kurz české měny. [2]

ČNB je nezávislá na státních orgánech a do její působnosti je možné zasahovat jen v případech stanovených zákonem.

3.3 Předmět a subjekty finanční kontroly

Subjekty finanční kontroly

Orgány veřejné správy oprávněné vykonávat finanční kontrolu označujeme jako subjekty oprávněné, resp. kontrolní orgány. Naopak orgány veřejné správy, které se podrobují kontrole jsou osoby povinné, neboli osoby kontrolované. Za osobu povinnou považujeme také osobu fyzickou nebo osobu právnickou, je-li tato osoba žadatelem o veřejnou finanční podporu nebo již tuto podporu pobírá. [3]

Obecně můžeme říci, že orgánem veřejné správy jsou všechny subjekty hospodařící s veřejnými finančními prostředky. Konkrétně lze uvést ministerstva, státní příspěvkové

organizace, územní samosprávné celky, právnické osoby typu zdravotní pojišťovny, státní fondy a další. [3]

Ministerstvo financí

Je hlavní orgán pro výkon finanční kontroly ve veřejné správě. Společně s územně finančními orgány provádí veřejnosprávní kontrolu u organizačních složek státu, státních fondů či jiných státních organizací nebo u žadatelů o veřejnou finanční podporu, resp. u příjemců takové podpory. [7]

Správce kapitoly

Zajišťuje hospodaření s prostředky státního rozpočtu. Každý takový správce realizuje kontrolu nejen svého hospodaření, ale i hospodaření organizačních složek státu a příspěvkových organizací spadající do jeho působnosti. Eventuálně provádí kontrolu u žadatelů nebo příjemců veřejné finanční podpory, nevztahuje se však na případy, kdy je podpora poskytnuta z rozpočtu územního samosprávného celku. Zároveň provádí, a to minimálně jednou ročně, hodnocení účinnosti systému kontroly.

Předmět finanční kontroly

Vymezení předmětu finanční kontroly je nerozlučně spjato s pojmy veřejné finance, veřejné prostředky a několikrát již zmíněnou veřejnou finanční podporou.

Veřejné finance

Jsou finance obsahující jednak příjmy, a jednak výdaje státu nebo orgánů veřejné správy. Za tyto finance považujeme i prostředky umístěné v Národním fondu a prostředky poskytnuté ze zahraničí vyplývajících z mezinárodních úmluv.

Veřejné prostředky

Zahrnují veřejné finance, věci, majetková práva, nehmotné statky spadající do oblasti duševního vlastnictví a jiné majetkové hodnoty, které náleží orgánům veřejné správy a státu.

Veřejná finanční podpora

Tímto rozumíme dotace, příspěvky, návratné finanční výpomoci, podpora ve formě slevy na dani a osvobození od cla. Podporu poskytují orgány veřejné správy zmocněné k tomu podle zvláštních právních předpisů. [3]

S užitím veřejných financí a majetku souvisí finanční operace, jenž jsou obvykle zachyceny v účetní, pokladní a jiné evidenci.

3.4 Efektivnost veřejného sektoru

Veřejný sektor, resp. poskytování veřejných statků řadíme do skupiny tržních selhaní, kde stěžejním problémem je efektivní alokace zdrojů při jejich vynakládání.

Pro vymezení pojmu efektivnosti je nanejvýš vhodné užití pojetí tzv. paretovské efektivnosti. To nám popisuje situaci, kdy již není možné ani jednomu subjektu polepšit, aniž by tím zároveň nebyl poškozen jiný subjekt. Tedy efektivní řešení je takové, kdy roste užitek alespoň jednomu subjektu a současně se ostatním subjektům užitek nemění.

Efektivnost ve veřejném sektoru je spjata s poskytováním veřejných statků. Tyto statky lze charakterizovat dvěma vlastnostmi, těmi jsou *nerivalitní spotřeba* (nezmenšitelnost) a *nevylučitelnost ze spotřeby*. Je nutné říci, že veřejný statek nepřináší užitek jenom jednomu jedinci, nýbrž i jiným jedincům (občanům). Užitek můžeme chápat jako míru uspokojení ze spotřeby určitého statku, kdy tato míra je velice individuální. S tím je dán problém veřejných statků a služeb, neboť mají za úkol uspokojit mnoho individuálních preferencí.

Vztah mezi velikostí výstupu a velikostí vstupu nám popisuje efektivnost ve veřejném sektoru, kde se obvykle prosazuje *tendence k neefektivnosti*. To je dáno skutečností, že veřejný sektor nepůsobí za účelem dosažení zisku. Zatímco vstupy jsou nakupovány za cenu tržní, cena výstupu již stanovená trhem není. Mezi další faktory ovlivňující efektivnost patří:

- nedostatečná analýza poptávky a preferencí obyvatelstva,
- nedostatečný tlak na snižování nákladů,
- hodnocení výstupu z hlediska množství a kvality služeb,
- nedostatečná kontrola a kvalita managementu veřejné správy. [6]

3.5 Systém finanční kontroly ve veřejné správě

Potřeba kontroly veřejných financí vyústila v jednotný kontrolní systém upravený patřičnou legislativou. Na základě toho rozlišujeme tři podsystémy finanční kontroly.

1. Finanční kontrola prováděna kontrolními orgány

Těmito orgány jsou Ministerstvo financí, správci kapitol a územně samosprávně celky. Pro tuto kontrolu používáme také označení veřejnosprávní kontrola, kdy jejím cílem je kontrola hospodaření s veřejnými prostředky a to především při vynakládání veřejných výdajů. Do daného systému řadíme i kontrolu veřejné finanční podpory.

2. Finanční kontrola podle mezinárodních smluv

V tomhle případě jde o kontrolu zahraničních prostředků. Kontrolu realizují mezinárodní organizace skrze své kontrolní orgány. Orgány veřejné správy mají povinnost spolupracovat při výkonu takové kontroly a poskytovat Ministerstvu financí informace o prováděných kontrolách a jejich výsledcích.

3. Vnitřní kontrolní systém

Tento systém slouží k tomu, aby odhaloval, vyhodnocoval a minimalizoval rizika spojená s činnostmi orgánů veřejné správy. Zahrnuje řídicí kontrolu a interní audit uskutečňovaný v orgánech veřejné správy.

3.5.1 Řídicí kontrola

Řídicí kontrolu můžeme charakterizovat jako soubor činností zajišťující kontrolu předběžnou, průběžnou a následnou. Pro dosažení stanovených cílů je potřebně probíhající procesy nepřetržitě řídit.

Důležitou podmínkou v rámci řídicí kontroly je specifikace práv a povinností jednotlivých zaměstnanců, neboť právě řízení je nedílnou součástí každodenních činností všech vedoucích pracovníků orgánů veřejné správy. [4] Povinností těchto vedoucích

pracovníků je zajistit řádné fungování vnitřního kontrolního systému a podávat informace o vzniku nejrozličnějších rizik, zjištěných nedostacích v činnostech a v neposlední řadě o průběhu a výsledcích stanovených cílů. [7]

Z hlediska organizačních útvarů uvnitř orgánu veřejné správy rozeznáváme zaměstnance typu příkazce operací, správce rozpočtu a hlavní účetní.

Příkazce zajišťuje předběžnou kontrolu plánovaných a připravovaných operací. Oprávnění k této funkci vyplývá z organizačního řádu nebo jiného interního předpisu.

Správce rozpočtu je osoba odpovědná za správu rozpočtu orgánu veřejné správy. Zda-li bude správce spravovat pouze část rozpočtu nebo rozpočet celého orgánu vychází z vnitřní dokumentace příslušné organizace.

Hlavní *účetní* má na starost vedení účetnictví v orgánu veřejné správy. Pro zamezení vzniku rizik při hospodaření s veřejnými financemi je nepřijatelné slučovat tyto pozice. Avšak v případech, kdy pravděpodobnost výskytu rizika je velmi malá, je možné výjimečně sloučit funkci správce rozpočtu a hlavní účetní.

Předběžná, průběžná a následná finanční kontrola

Předběžná finanční kontrola

Kontrolu provádí vedoucí pracovníci odpovědní za správu majetku, vedení rozpočtu, smluvní vztahy aj. Tato kontrola preventivního charakteru má za úkol ověřit, jestli připravované finanční operace jsou v souladu s rozpočtem, zákonem, smlouvami či plánovacími dokumenty. [4]

Průběžná finanční kontrola

Průběžná kontrola prověřuje výkon předběžné finanční kontroly a to prostřednictvím přezkumu finančních operací. Kontrolu vykonávají zaměstnanci nadřízeni zaměstnancům působících na úseku předběžné finanční kontroly.

Následná finanční kontrola

Také kontrola řídící, je kontrola realizována výhradně orgánem veřejné správy, jenž se zaměřuje na dodržování postupů při výkonu průběžné a následné kontroly. Orgán sleduje dodržování právních předpisů, hospodárnost, účelnost a efektivnost při vynakládání veřejných prostředků dané samosprávy. [4]

3.5.2 Interní audit

Interní audit je specializovaný kontrolní útvar, který uvnitř orgánu veřejné správy provádí kontrolu účinnosti finanční kontroly v rámci vnitřního řízení. [1] Audit ve veřejné správě by jistě neměl finanční kontrolu zdvojovat nebo nahrazovat, jeho hlavní funkce je zejména podporovat rozvoj této kontroly. [4] Zákon definuje interní audit jako nezávislé a objektivní přezkoumání a vyhodnocování operací a vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy.

Dle § 28 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole útvar interního auditu zjišťuje zda:

- jsou dodržovány právní předpisy, přijatá opatření a postupy,
- jsou včas rozpoznávána rizika vztahující se k činnosti orgánu veřejné správy a jsou-li následně přijímána opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,
- řídící kontrola poskytuje vedoucím správné a včasné provozní, finanční a jiné informace,
- jsou plněna finanční a provozní kritéria
- vnitřní kontrolní systém je dostatečně účinný a dokáže včas reagovat na ekonomické, právní, provozní a jiné podmínky.

Útvar interního auditu je přímo podřízen vedoucímu orgánu veřejné správy, kdy povinností vedoucího je zajištění funkční nezávislosti a organizačního oddělení od řídících výkonných struktur. Vedoucí interního auditu předává vedoucímu orgánu doporučení ohledně zlepšení kvality vnitřního kontrolního systému, předcházení a zmírnění rizik nebo přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků.

Do interního auditu řadíme:

- *finanční audit* - kontrola se soustředí na věrnost zobrazení majetku a zdrojů jeho financování ve finančních, účetních a obdobných výkazech,
- *audit systémů* - předmětem auditu je hodnocení a prověřování systémů zajištění příjmů orgánu veřejné správy,
- *audit výkonu* se zaměřují na hospodárnost, účelnost a efektivnost operací, jakožto i na přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému.

Ve veřejné správě jsou interní audity vykonávány podle plánu střednědobého a plánu ročního. *Střednědobý plán* vychází z priorit a potřeb orgánu veřejné správy z hlediska dosavadních výsledků jeho činností a zohledňuje předpokládané záměry a cíle na víceleté období. *Roční plány* již více rozpracovávají střednědobý plán, konkretizují rozsah, věcné zaměření, typ auditů, cíle, časový harmonogram a personální zajištění.

Plány vypracovává útvar interního auditu, jenž vychází z objektivního vyhodnocení rizik spojených s úkoly orgánu veřejné správy. Při zpracování plánů útvar přihlíží i k výsledkům veřejnosprávní a jiné kontroly uskutečněné u tohoto orgánu a ke zjištěním vnitřního kontrolního systému.

Z podnětu vedoucího orgánu veřejné správy může v odůvodněných případech dojít k výkonu určitého interního auditu i mimo schválený roční plán. K povinnostem vedoucího orgánu veřejné správy patří zajištění prověření účinnosti vnitřního kontrolního systému a to minimálně jednou ročně.

Roční zpráva

Během kalendářního roku útvar interního auditu podává zprávy ohledně výsledků z provedených auditů vedoucímu orgánu veřejné správy. Tato zpráva zahrnuje i doporučení k přijetí potřebných opatření a náprav.

Zprávy o výsledcích interního auditu slouží jako podklad pro vypracování *roční zprávy* předkládané vedoucímu orgánu veřejné správy. Roční zpráva zahrnuje:

- hodnocení obecné kvality vnitřního kontrolního systému,

- analýzu výskytu závažných nedostatků, jenž zapříčinily snížení finanční výkonnosti v činnostech orgánu veřejné správy,
- doporučení ke zkvalitnění řízení provozní a finanční činnosti orgánu veřejné správy a jeho vnitřního kontrolního systému.

Roční zprávu a přijatá opatření k nápravě předkládá orgán veřejné správy ve formě roční zprávy buď přímo Ministerstvu financí nebo prostřednictvím správců rozpočtových kapitol. Zpráva obsahuje údaje a informace o výsledcích finanční kontroly v daném orgánu veřejné správy.

4 Právní regulace finanční kontroly ve veřejné správě

V současnosti finanční kontrola vychází ze zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě. Účinnost zákona datujeme k 1. lednu 2002. Do tohoto roku ČR postrádala patřičnou legislativní úpravu této kontroly. Jisté kontrolní prvky se na úseku veřejné správy zajisté objevovaly, avšak pouze v podobě rozhodnutí řídících pracovníků individuální povahy. Neexistence systému finanční kontroly, vnitřních kontrolních útvarů, jednotné dokumentace, postupů pro výměnu kontrolních informací, to vše mělo za následek vytvoření právní úpravy v této oblasti.

Zmíněný zákon umožnil zavedení kontroly ve vztahu nadřízenosti a podřízenosti, vytvořil nezbytné předpoklady pro vznik funkčního kontrolního systému v oblasti veřejné správy, kdy jeho cílem je ověřovat jestli s veřejnými prostředky a státním majetkem je nakládáno hospodárně a v souladu se zákonem.

Podrobnosti o kontrolních postupech, metodách, struktuře, rozsah a termíny předkládání zpráv o výsledcích finanční kontroly stanovuje patřičná vyhláška Ministerstva financí.

Finanční kontrola ve veřejné správě je k dnešnímu dni upravena zejména:

- zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.

4.1 Zákon o finanční kontrole

Do předmětu finanční kontroly spadá:

- finanční kontrola vykonávaná mezi orgány veřejné správy,
- finanční kontrola vykonávaná mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory,
- finanční kontrola realizovaná uvnitř orgánů veřejné správy,
- kontrola státního podniku vykonávaná ministerstvem,
- kontrola Pozemkového fondu České republiky podle zvláštního právního předpisu¹.

Naproti tomu se zákon nevztahuje na kontrolní činnost spadající do působnosti Nejvyššího kontrolního úřadu, dále na kontrolu hospodaření s majetkem zvláštního charakteru, také na přezkum hospodaření územních samosprávných celků podle zvláštních právních předpisů nebo na kontrolu právnické osoby, kde stát nebo územní samosprávné celky jsou zakladatelem podle zvláštních právních předpisů.

4.1.1 Cíle finanční kontroly

Podle § 4 zákona o finanční kontrole je cílem finanční kontroly prověřovat:

- jak jsou dodržovány právní předpisy a opatření přijatými orgány veřejné správy při hospodaření s veřejnými prostředky,
- je-li zajištěna patřičná ochrana veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobených zejména při porušování právních předpisů,
- jsou-li včasné a spolehlivé informování vedoucí orgánů veřejné správy ohledně nakládání s veřejnými prostředky, o prováděných operacích a o jejich průkazném účetním zpracování,
- zda-li výkon veřejné správy splňuje požadavky hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti.

¹ Zákon č. 77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů.

Uvedené cíle finanční kontroly v sobě zahrnují obecné principy právních předpisů EU. V souvislosti s Evropskou směrnicí pro implementaci auditních standardů INTOSAI je výkon veřejné správy hodnocen z hlediska hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti, v literatuře také uváděno jako analýza “3E”. Zákon² definuje tyto pojmy následovně.

Hospodárnost

Je takové použití veřejných prostředků, kdy stanovené úkoly jsou uskutečněny s co nejnižším vynaložením těchto prostředků a současně je zajištěna odpovídající kvalita plněných úkolů. Ukazatelem hospodárnosti je potom minimalizace nákladů na vstupech [4].

Efektivnost

Je užití veřejných prostředků takovým způsobem, který umožní dosáhnout nejvyššího možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů z hlediska objemu prostředků vynaložených na jejich plnění.

V praxi se můžeme setkat s *efektivností nákladovou* či *efektivností* ve formě *produktivity*. U prvního případu nás zajímá jakým způsobem je možné vyrobit jednotku výstupu s co nejnižšími náklady. V případě produktivity se vychází z určité úrovně disponibilních zdrojů a hledá se taková alokační varianta, jenž umožní dosáhnout maximálního počtu výstupu v dané kvalitě. [4]

Účelnost

Účelností se rozumí použití veřejných prostředků způsobem, který zajistí optimální míru dosažení stanovených cílů při plnění stanovených úkolů. Typickým ukazatelem účelnosti je procentní naplnění stanovených cílů.

Pro sledování výkonnosti veřejné správy je účelnost považována za nejvyšší kritérium ze všech 3E. To nám dokazuje několik případů z historie veřejné správy v ČR, např. při výběru nabídek ve veřejné soutěži, kdy i při splnění hospodárnosti a efektivnosti nebyla zároveň naplněna podmínka účelnosti, tedy *ekonomické racionality* vynaložených veřejných výdajů. [4]

² Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Současně se při sledování výkonnosti ověřuje, zda nedochází k rozporu mezi jednotlivými kritérii. K tomu např. slouží sledování poměru vstupů a výstupů. V Evropské unii a řadě vyspělých zemí se nezaměřují primárně na práci s výstupy, avšak především na *výsledky a účinky*. Souhrnná kontrola výkonnosti může zahrnovat i řadu dalších hodnotících ukazatelů, např.:

- ukazatele *kvality* (řeší otázky typu vhodných postupů pro dosažení cíle, spokojenost zaměstnanců, spokojenost spotřebitele aj.),
- *spravedlnost* - “equity” (sleduje, jestli prostředky určené na pomoc lidem v nouzi se skutečně k této skupině dostanou a splní svůj úkol pomoci) . [4]

4.1.2 Organizační zajištění

Vedoucí orgánů veřejné správy jsou odpovědní za organizování, řízení a zajištění přiměřenosti a účinnosti finanční kontroly. Tito zaměstnanci jsou povinni organizovat finanční kontrolu takovým způsobem, který zajistí, že tato kontrola bude podávat včasné a spolehlivé informace o hospodaření potřebné pro zajištění účinného řízení z hlediska schválených záměrů a cílů.

Dále musí vedoucí dohlížet na to, aby finanční kontrolu prováděli pouze zaměstnanci s kvalifikačními předpoklady, kteří jsou bezúhonní³ a u nichž nehrozí střet zájmů podle zvláštních právních předpisů⁴. Vedoucí orgánů mají také povinnost zajistit, aby byly vyloučený nežádoucí zásahy, jenž by mohly ovlivnit zaměstnance vykonávající finanční kontrolu, např. zaměstnanci nesmí být vydán pokyn, jenž by v důsledku ohrozil nebo znemožnil objektivní výkon finanční kontroly. V případě vydání takového pokynu, je zaměstnanci zakázáno se jím řídit.

Vedoucí také určuje konkrétní cíle finanční kontroly a je povinen sledovat a vyhodnocovat výsledky finanční kontroly. Pokud jsou odhaleny nedostatky, mají vedoucí orgánů veřejné správy povinnost přijímat konkrétní opatření k nápravě, jakožto i systémové opatření mající umožnit předcházet a včas odhalovat nesprávné operace a jejich příčiny.

³ Bezúhonný zaměstnanec je ten, který nebyl pravomocně odsouzen pro úmyslný trestný čin, pro nedbalostní trestný čin majetkové povahy či trestný čin související s výkonem veřejné správy.

⁴ Např. zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

4.1.3 Podávání zpráv

Roční zprávu o výsledcích finančních kontrol spolu s návrhem státního závěrečného účtu předkládá Ministerstvo financí vládě a současně Nejvyššímu kontrolnímu úřadu.

Správci rozpočtových kapitol⁵, kraje a hlavní město Praha předkládají roční zprávy o výsledcích finančních kontrol Ministerstvu financí do 6. března následujícího roku a to prostřednictvím informačního systému, tzv. Modulu ročních zpráv.

Organizační složky státu a právnické osoby, které hospodaří s veřejnými prostředky předkládají roční zprávy příslušným správcům rozpočtových kapitol. Obce předkládají tyto zprávy krajům, městské části hlavnímu městu Praze v termínu do 15. února následujícího roku v písemné nebo elektronické podobě, a to podle dohody z patřičnými orgány veřejné správy⁶.

Každá roční zpráva obsahuje předepsané tabulkové přehledy o výsledcích finančních kontrol, komentáře k těmto výsledkům a účinnosti vnitřního kontrolního systému daného orgánu veřejné správy za příslušný rok. Správci rozpočtových kapitol, kraje a hlavní město Praha mohou rozšířit roční zprávu o další ukazatele pro potřeby vlastního řízení. [7]

V případech, kdy poslední termín pro předložení roční zprávy připadá na sobotu, neděli, případně státem uznaný svátek, stává se posledním dnem lhůty nejbližší následující den. Obsahuje-li roční zpráva utajované skutečnosti, je nutné naplnit podmínky k její ochraně podle zvláštního právního předpisu.

Informační systém finanční kontroly ve veřejné správě

Modul ročních zpráv je informační systém ve veřejné správě sloužící ke zpracování ročních zpráv o výsledcích finančních kontrol. Uživatelům systému má modul zejména usnadnit vkládání, předkládání a automatizované zpracování ročních zpráv. Na roční zprávy evidované v modulu je možné pohlížet podle časového hlediska nebo z hlediska hierarchického uspořádání předkladatelů. Informační systém byl poprvé využit v roce 2002 a neposkytuje výstupy pro veřejnost. [13]

⁵ Vykonávající finanční kontrolu podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

⁶ Těmito orgány jsou příslušný správce kapitoly státního rozpočtu, příslušný kraj nebo hlavní město Praha.

4.1.4 Spolupráce orgánů veřejné správy

Pro zajištění účinného systému finanční kontroly je žádoucí, aby orgány veřejné správy vzájemně spolupracují. Podle § 23 zákona o finanční kontrole si tyto orgány na žádost navzájem předávají informace o programech, záměrech, výkonu a výsledcích svých finančních kontrol.

Orgány veřejné správy také kooperují s Nejvyšším kontrolním úřadem za účelem zpracování plánu kontrolní činnosti tímto úřadem.

5 Mechanismus finanční kontroly ve veřejné správě

Každá kontrolní činnost by se beze sporu měla řídit stanovenými pravidly a zásadami. Taktéž při výkonu finanční kontroly jsou uplatňovány jisté kontrolní metody, postupy a procesní pravidla. Je totiž žádoucí, aby příprava kontroly, průběh kontroly, zpracování a vyhodnocení a kontroly měly svůj daný řád, resp. metodiku. Realizace finanční kontroly je primárně upravena legislativou a to v zákoně č. č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, přičemž podrobnější rozbor je dán prováděcí vyhláškou č. 416/2004 Sb. k tomuto zákonu.

5. 1 Kontrolní metody

Metody užívané ve vztahu k finanční kontrole mají zajistit objektivnost a úplnost informací o tom, jestli:

- orgán veřejné správy, resp. jeho zaměstnanci naplňují předem stanovené cíle a záměry tohoto orgánu,
- kontrolované osoby splňují požadavky, které jsou předmětem finanční kontroly.

Při volbě kontrolních metod se orientujeme na metody, jež jsou schopné zabezpečit, aby informace tvořící předmět finanční kontroly byly:

- podstatné pro stanovené cíle této kontroly,
- spolehlivé a dostatečné pro přesvědčivost dokumentovaných zjištění.

V zákoně⁷ můžeme nalézt kontrolní metody zaměřené na:

- zjišťování skutečného stavu hospodaření s veřejnými prostředky a jeho následné ověřování s patřičnou dokumentací,
- sledování, jak jsou dodržovány stanovené postupy při hospodaření s veřejnými prostředky,
- šetření a prověřování skutečností vztahujících se k daným operacím
- provádění kontrolních výpočtů,

⁷ Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů § 6, odst. 1.

- analýzu obsahu finančních výkazů či údajů z informačních systémů a na zhodnocení jejich vzájemných vazeb.

Metoda porovnání

Tato metoda ověřuje jestli skutečný stav hospodaření odpovídá zápisům obsažených v dokumentech. Těmito dokumenty jsou účetní, finanční, statistické výkazy nebo záznamy o schválených záměrech. Metoda slouží k získání informací potřebných k finančnímu řízení, ale i podává informace o zjištěných odchylkách od žádaného stavu, případně o možných rizicích vzniku takových odchylek.

Metoda sledování

Metodou zjišťujeme, jak jsou při výkonu činností veřejné správy uplatňovány principy hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti. Kontrola hodnotí orgány veřejné správy a její zaměstnance a to pozorováním procesů nebo měřením dosahovaných hodnot. O výsledku a průběhu sledování se pořizují písemné, obrazové a zvukové záznamy.

Metoda šetření a ověřování

Má za úkol prověřit, zda-li uskutečněné operace odpovídají stanoveným úkolům, cílům a záměrům orgánu veřejné správy. Zjištěné skutečnosti jsou také porovnávány s podmínkami a postupy stanovenými právními předpisy.

Metoda kontrolních výpočtů

V tomto případě pomocí matematických výpočtů prověřujeme a vyhodnocujeme zjištěné informace o činnosti orgánu veřejné správy. Zjištěné informace se porovnávají s údaji kvantitativní povahy získaných z dokumentů o plánovaných, připravovaných a uskutečněných operacích, právních předpisů a z příslušných technických norem.

Metoda analýzy

Je metoda, která analyzuje a hodnotí odchylky v hodnotách. Např. ohledně časové a nákladové náročnosti operací, nesrovnalostí při hospodaření s veřejnými prostředky nebo nesouladu hodnot uvedených v organizačních dokumentech.

Pro dosažení stanovených úkolů a cílů orgánu veřejné správy bývá při stanovení potřeb zdrojů užíváno analýzy minimalizace nákladů, efektivnosti nákladů či analýzy porovnávání nákladů a přínosů.

5.2 Kontrolní postupy

Kontrolními postupy rozumíme úkony, spočívající ve shromažďování, třídění, vyhodnocení a dokumentaci informací na základě zvolených metod kontroly. Pracovníci vykonávající finanční kontrolu získávají potřebně doklady, jakožto zdroje informací, z vlastní činnosti, z dokumentů orgánu veřejné správy, která je podrobena kontrole a jiným způsobem (např. přizvaná osoba).

Schvalovací postupy

Jedná se o postupy užívané v procesu plánování a přípravy operací, jejímž výsledkem je naplnění stanovených cílů orgánu veřejné správy. Schvalovací postupy zahrnují kontrolní činnost prověřující koncepty připravovaných operací a v případě odhalení nedostatků dojde k pozastavení operace až do té doby, než jsou tyto nedostatky odstraněny. Před uskutečněním právního úkonu, který dává podnět k závazku nebo nároku orgánu veřejné správy, musí být připravovaná operace schválena odpovědnými vedoucími zaměstnanci.

Příkazce operace se v režimu předběžné řídicí kontroly zaměřuje na nutnost provedení operace z hlediska stanovených cílů orgánu veřejné správy, správnost podkladů k připravované operaci. Nelze opomenout ani soulad s právními předpisy, dodržení principů hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti dané operace a zhodnocení rizik, jenž mohou nastat v průběhu uskutečnění operace a navržení opatření k jejich odstranění nebo zmírnění. Pokud dojde ke schválení připravované operace přechází proces schvalování na správce rozpočtu.

V rámci svých pravomoci *správce rozpočtu* prověřuje, jestli připravovaná operace dodržuje pravidla daná zvláštními právními předpisy, rozsah oprávnění příkazce operace, vhodnost operace v návaznosti na schválené programy o nakládání s veřejnými prostředky.

Správce rozpočtu v průběhu předběžné řídicí kontroly posuzuje jaký objem finančních prostředků si bude žádat daná operace v daném rozpočtovém období, eventuálně bude-li potřeba zajistit zdroje pro další rozpočtové období. Pokud shledá správce rozpočtu operaci bez nedostatků schválí připravovanou operaci. V opačném případě pozastaví operaci a vyrozumí o této skutečnosti příkazce operace. [7]

Posledním článkem schvalovacího postupu je *hlavní účetní*. Ten na základě dokladů získaných od správce rozpočtu prověřuje úplnost a náležitosti těchto dokladů, oprávněnost příkazce operace a správce rozpočtu včetně porovnání jejich podpisů s podpisovými vzory. Pokud hlavní účetní objeví nesrovnalosti v dokladech, písemně o tom vyrozumí příkazce operace a dojde k pozastavení operace. Jinak hlavní účetní potvrdí svým podpisem příkaz k provedení připravované operace.

Operační postupy

Operační postupy mají zajistit přesný průběh operací, obsahují kontrolní techniky pro ověření dokumentace a sestavení účetních, finančních a statistických výkazů. Tyto postupy jsou součástí průběžné řídicí kontroly jejich úkolem je zaručit, že operace od předání dokladů až po konečné vypořádání a vyúčtování se budou uskutečňovat ve shodě s právními předpisy a přijatými opatřeními orgánu veřejné správy.

Pro ochranu osob, majetku a odstranění nebo alespoň zmírnění následků provozních, finančních, právních a jiných rizik se užívá v operačních postupech nejrozumnější technická zařízení a programová vybavení, např. kamerové systémy, čidla a prostředky k určení pravosti peněz.

Hodnotící a revizní postupy

Jsou postupy, zabývající se vyhodnocováním informací z příslušných záznamů a dat uložených v informačních systémech důležitých pro přípravu výkazů a zpráv během účetního období. Součástí postupů je porovnávání informací se schváleným rozpočtem, posouzení

dosavadních výsledků hospodaření ve vztahu ke stanoveným cílům a přijímání nezbytných opatření mající dopad na další činnosti veřejné správy. [7]

Auditní postupy

Auditními postupy rozumíme systematické úkony interního auditu, které mají objektivně zhodnotit a přezkoumat operace a vnitřní kontrolní systém orgánu veřejné správy. Postupy zahrnují také ověření toho, jestli vedoucí zaměstnanci vyhledávají v rámci své působnosti rizika spojená s výkonem činností a přijímají opatření k jejich zamezení nebo zmírnění.

Odpovědné osoby za výkon interního auditu, tzv. *interní auditoři*, vypracují program auditu podle ročního plánu interního auditu. Hodnocení a výsledky jednotlivých auditů jsou podloženy analýzami a hodnoceními interních auditorů. Následně dochází k rozpracování programu auditu do auditních postupů s cílem vyhodnotit, shromáždit a zaznamenat informace tvořící předmět daného auditu. Interní auditoři se také soustředí na rozbor auditních postupů, zda při výkonu auditované činnosti ve veřejné správě nedochází k trestným činům nebo přestupkům [7].

Program auditu schvaluje vedoucí útvaru interního auditu. Ten je odpovědný nejen za řádný průběh auditu, ale i za včasné předání zpráv o jeho výsledcích a navržených doporučení. K jeho povinnostem patří i zajistit vytvoření systému, jenž umožní sledovat opatření přijatá z důvodu zjištěných nedostatků.

Auditní postupy nám umožňují analyzovat i jednotlivé zvolené operace, kdy dochází k výběru tzv. *vzorku operace*. Je to z důvodu potřeby prověřit vybrané operace z pohledu nejrozličnějších rizik, která se mohou objevit ve spojení s přípravou, vyúčtováním a vypořádáním veřejných prostředků. Posouzení vybraného vzorku operace má ověřit, zda operace je v souladu s právními předpisy, dodržuje principy hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti, využívá veřejné prostředky podle stanovených úkolů orgánu veřejné správy. Dále se sleduje jak je zajištěna ochrana veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo včasné a přesné uskutečnění zápisů o provedených operacích v informačních systémech. [7]

Uvedené kontrolní metody a postupy se využijí pouze v rámci pravidel stanovených pro výkon finanční kontroly zvláštním právním předpisem⁸ a zákonem o finanční kontrole.

5.3 Veřejnosprávní kontrola

Před rozhodnutím o schválení použití veřejných prostředků vykonávají kontrolní orgány veřejnosprávní kontrolu zaměřenou na prověření podkladů předložených kontrolovanými osobami pro připravované operace. Po uskutečnění kontroly dochází k přijetí rozhodnutí nebo k uzavření smlouvy, což má za následek vzniku závazku orgánů veřejné správy k veřejným výdajům nebo plnění jiné majetkové povahy.

Kontrolními orgány na úseku veřejnosprávní kontroly jsou Ministerstvo financí, správci kapitol státního rozpočtu a územně samosprávné celky.

5.3.1 Druhy veřejnosprávních kontrol

U *předběžné kontroly* kontrolní orgány sledují, jestli plánované a připravované operace jsou ve shodě se stanovenými úkoly veřejné správy, právními předpisy, schváleným rozpočtem, projekty, uzavřenými smlouvami či jakýmkoliv rozhodnutím ohledně nakládání s veřejnými prostředky.

Při *průběžné kontrole*, kdy kontrolované subjekty již hospodaří s veřejnými prostředky kontrolní orgány posuzují dodržování stanovených podmínek při uskutečňování, vypořádání a vyúčtování schválených operací, zda uskutečňování operací se přizpůsobuje novým rizikům plynoucím z okolních změn. Dále prověřují provádění včasných a přesných zápisů uskutečňovaných operací do informačních systémů a jsou-li včas připraveny patřičné finanční, účetní výkazy, hlášení a zprávy.

A konečně *kontrola následná*, realizovaná až po samotném vyúčtování operací. V tomto případě kontrolní orgány vyhodnocují, jak údaje zachycující stav hospodaření s

⁸ Zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), ve znění pozdějších předpisů.

veřejnými prostředky odpovídají skutečnosti při nakládání s těmito prostředky, operace podrobené přezkumu jsou v souladu s právními předpisy, schválenými rozpočty, projekty, uzavřenými smlouvami, naplňují principy hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti a jak kontrolované osoby plní přijatá opatření ke zmírnění, odstranění nebo zamezení rizik.

Výsledky takovéto kontroly jsou podkladem k ověření přiměřenosti a účinnosti systému finanční kontroly.

5.3.2 Veřejnosprávní kontrola vykonávaná na místě

Mimo kontroly prováděnou prostřednictvím analýz a ověřování dokumentů, zpráv a různých písemností, se v praxi setkáme i s *kontrolou na místě*. Takto realizovanou kontrolu můžeme považovat za jednu z kontrolních metod sloužících při výkonu finanční kontroly ve veřejné správě.

Celý proces této kontroly je zahájen okamžikem, kdy kontrolní orgán předloží písemné *pověření* kontrolované osobě. Orgán kontroly může požadovat předložení výsledků z předchozích kontrol.

Výkon kontroly je ukončen dvěma způsoby. V prvním případě je to tehdy, dojde-li k marnému uplynutí lhůty pro podání námitek či odvolání. U druhého případu je to den doručení rozhodnutí kontrolního orgánu, proti němuž se není možné dále odvolat.

Pokud povaha kontroly vyžaduje odborné posouzení určitých skutečností, jsou přizvány k součinnosti i další osoby, např. odborní znalci a odhadci. Výběrem takových osob je pověřen vedoucí kontrolního orgánu. Ten uděluje přizvaným osobám pověření a zajišťuje, že budou řádně poučeni o svých právech a povinnostech při spoluúčasti na probíhající kontrole.

Kontrolní orgán může udělit kontrolovaným osobám pokutu za maření veřejnosprávní kontroly až do výše 1 000 000 Kč. Při stanovení její výše se hodnotí hlavně závaznost, doba trvání a následky protiprávního jednání.

Při odhalení nedostatků v průběhu veřejnosprávní kontroly, ukládá kontrolní orgán *opatření k nápravě*. Kontrolovaná osoba je povinna přijmout uložená opatření bez zbytečného odkladu, nejpozději však ve lhůtě stanovené kontrolním orgánem. Opatření k nápravě ukládá

kontrolovaným osobám buď přímo kontrolní orgán nebo orgán veřejné správy oprávněný takováto opatření uložit.

Kontrolní orgány mají oprávnění ověřovat, jak kontrolované osoby přijali, resp. plní uložená opatření k nápravě nedostatků. Nejsou-li opatření ve stanovené lhůtě přijmuta nebo kontrolní orgán neplní uložená opatření, mohou kontrolní orgány za nesplnění této povinnosti ukládat pokutu ve výši až 1000 000 Kč.

Při řízení o uložení pokuty se postupuje dle správního řádu⁹, postup pro následné placení a vymáhání upravuje zvláštní právní předpis¹⁰. Pokuty se stávají příjmem toho orgánu, který je uložil. U orgánu financovaného ze státního rozpočtu jsou vybrané pokuty také příjmem tohoto rozpočtu.

5.4 Plánování a průběh kontroly v samosprávě

Plánování kontroly je bezprostředně spjato s vytvořením návrhu *koncepce činnosti* orgánů kontroly (hlavní kontrolor a útvar hlavního kontrolora), který je vypracován odpovědným pracovníkem nejméně na jedno funkční období mandátu volených orgánů samosprávy. Struktura koncepce samozřejmě odráží a zohledňuje požadavky dané organizace a obvykle obsahuje tyto části:

- vstupní údaje (cíle, záměry, požadavky, parametry, výstupy),
- analytickou část (zhodnocení silných, slabých stránek, příležitostí a ohrožení - SWOT analýza, rozbor ekonomických a právních podmínek),
- cíle koncepce (vize, strategické cíle, specifické cíle, ustanovení priorit vycházejících z provedených analýz),
- akční plán realizace cílů koncepce (rozpracování a konkretizování cílů),
- závěr. [4]

Na základě cílů koncepce dochází k tvorbě *plánů kontrolní činnosti*. Ve srovnání s koncepcí je plánování kontroly zákonnou povinností kontrolního orgánu. V praxi bývá

⁹ Zákon č. 500/2004 Sb., o správním řízení (správní řád), ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

stěžejním problémem sladění plánů kontroly s podobnými plánovacími dokumenty vycházející ze zákona nebo z interních právních předpisů samosprávy, a že ne vždy se při plánování vychází z koncepčních návrhů. [4]

Plánování veřejnosprávní kontroly se zabývá zpracováváním programu, personálním, materiálním, časovým a technickým zabezpečením jejího výkonu, výběrem kontrolních metod a vystavením pověření osobám určených k výkonu této kontroly. Nakonec dochází k vypracování plánu kontrolní činnosti, jenž se stává závazný pro objekt i subjekt kontroly od okamžiku schválení příslušným orgánem.

V oblasti samosprávy je existence vhodných *metodických materiálů* velmi mizivá, z tohoto důvodu je potřeba, aby si její orgány vytvářely své vlastní a zároveň je patřičně aktualizovaly. Pro kontrolní činnosti a jejich metodiku se vytváří konkrétní *zásady* zahrnující tyto fáze: příprava, průběh, zpracování výsledků, vyhodnocení a závěr kontroly. Zásady schvaluje zastupitelstvo, případně jiný statutární orgán. Metodické materiály by měly vytvářet i prostor pro signalizační funkci, kdy za pomoci zpětné vazby budou schopné reagovat na legislativní změny, nežádoucí stavy a dodržování zákonnosti.

Realizace kontroly v samosprávě s využitím stanovené metodiky (zásad), zahrnující i proces plánování, je upraven tzv. *legislativou samosprávy* v návaznosti na zákon o finanční kontrole. Zásadní *principy* pro kontrolní činnost vychází ze zákona o finanční kontrole. Jedná se o primární procesní východisko pro výkon kontroly jak v místní, tak regionální samosprávě. Za hlavní principy je možné např. uvést nezávislost, objektivnost, právní jistotu, komplexnost a princip odděleného druhů kontroly od auditu.

Zákon o finanční kontrole by zde měl být základem pro vytvoření vlastních pravidel výkonu kontrolní činnosti. Takto vypracovaný závazný *interní právní předpis* by měl zahrnovat:

- rozsah a záměr kontroly,
- podrobný popis pravidel výkonu a úkoly z nich vyplývající. [4]

Kontrolní orgán řadíme do systému ekonomického a finančního řízení samosprávy. Ten dodržuje určené zákonné povinnosti, řídí se stanovenými zásadami a pravidly určených

pro konkrétní druhy kontrol. Působnost orgánu spadá do režimu řídicí kontroly, přičemž zaměstnanci přijímají pracovní úkoly jen od příslušného vedoucího kontrolního orgánu. Při výkonu kontrolní činnosti vychází vedoucí ze schválených *plánovacích dokumentů*.

Následnou finanční kontrolu vykonávají zaměstnanci *kontroloři* s přesně určenými pravomocemi a povinnostmi.

K pravomocem¹¹ těchto zaměstnanců patří vstupovat na pozemky a objekty, požadovat originální doklady, záznamy dat, vyhotovování kopií z vyžádaných materiálů a právo na jakoukoliv jinou potřebnou součinnost ze strany kontrolovaných osob.

Mezi hlavní povinnosti kontrolorů patří písemně informovat kontrolovaný objekt o termínu a předmětu kontroly, prokázat se oprávněním k takovému výkonu, seznámit kontrolovaného s výslednou zprávou kontroly, ukládat povinnost přijmout opatření k nápravě zjištěných nedostatků a také ohlašovat podezření z trestné činnosti patřičným orgánům.

Zpráva o výsledku finanční kontroly

Zdokumentování průběhu finanční kontroly najdeme ve *zprávě* o výsledku následné finanční kontroly, dílčí zprávě, průběžné zprávě, dodatku ke zprávě (zachycuje námitky nebo nové skutečnosti) a záznamu (dokumentární výstup finanční kontroly, kdy nejsou zjištěny nedostatky). Zpráva z ukončené finanční kontroly zejména obsahuje:

- údaje o kontrolním orgánu, vedoucím a členech kontrolní skupiny,
- údaje o objektu kontroly,
- zaměření, resp. co je předmětem kontroly,
- vymezení období k jakému se kontrola váže,
- datum a místo provedení kontroly,
- podrobně popsání kontrolní zjištění (u odhalených nedostatků mít patřičné materiály prokazující jejich opodstatnění),
- datum zhotovení zprávy a podpisy kontrolní skupiny,

¹¹ Vycházejících ze zákona o finanční kontrole.

- datum, kdy se kontrolovaný objekt seznámil s výslednou zprávou a uvedení lhůty pro podávání námitek k uvedeným zjištěním, včetně písemného potvrzení o přijetí zprávy objektem kontroly. [4]

Následně kontrolní orgán předává takto zaznamenané údaje o výsledku finanční kontroly příslušným složkám samosprávy, tedy zastupitelství a statutárnímu orgánu. Po ukončení finanční kontroly kontroloři dohlíží, jak dochází k plnění uložených opatření. Neplnění opatření z vykonaných kontrol patří k nejzávažnějším případům, kdy dochází k porušování zákonných ustanovení v samosprávě [4].

6 Realizace finanční kontroly ve veřejné správě v praxi

Poslední kapitola se zabývá finanční kontrolou realizovanou *Krajským úřadem v Ostravě*. Moravskoslezský kraj byl vytvořen 1. ledna 2000 pod názvem Ostravský kraj. Přejmenování na dnešní název je spojeno se změnou ústavního zákona z roku 2001. Postavení a působnost kraje je dána zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů, podle nichž kraj vykonává přenesenou i samostatnou působnost. Orgány kraje jsou zastupitelstvo kraje, rada kraje, hejtman kraje, krajský úřad a zvláštní orgán zřízený podle zákona. [11]

V rámci samostatné působnosti krajský úřad uskutečňuje úkoly, které mu byly uloženy zákonem, zastupitelstvem a radou. Jeho činnost zahrnuje i výpomoc výborům a komisím. Ze zákona vykonává státní správu v přenesené působnosti mimo záležitosti spadající do působnosti jiných orgánů kraje. [12]

Krajský úřad členíme na různé odbory a oddělení, např. odbor kontroly a interního auditu, právní a organizační, vnitra a krajského živnostenského úřadu, financí, investiční a majetkový nebo odbor evropských projektů. V čele krajského úřadu stojí ředitel, v současnosti jím je pan Ing. Tomáš Kotyza.

6.1 Vnitřní kontrolní systém kraje

Finanční kontrola, jakožto součást systému finančního řízení má zabezpečit řádné hospodaření s veřejnými prostředky. Jak bylo popsáno v předchozích kapitolách finanční kontrolu členíme na veřejnosprávní kontrolu, kde realizaci provádí kontrolní orgány, vnitřní kontrolní systém (zahrnující kontrolu řízení a interní audit) a kontrolu vykonávanou podle mezinárodních smluv, jimiž je ČR vázána.

Následující popis finanční kontroly v praxi vychází ze směrnice pro vnitřní kontrolní systém. Směrnice byla vypracována odborem kontroly a interního auditu za účelem stanovení základních pravidel vnitřního kontrolního systému vycházejících z požadavků daných zákonem o finanční kontrole a současně zohledňujících podmínky Krajského úřadu v Ostravě.

Hlavní cíle vnitřního kontrolního systému plně korespondují s cíli finanční kontroly dle § 4 zákona o finanční kontrole. Pro zajištění cílů kontrolního systému je využíváno vnitřních předpisů a řídicích aktů ředitele krajského úřadu. Takovými prostředky jsou organizační řád, pracovní řád, směrnice k oběhu účetních dokladů a vedení účetnictví či směrnice k rozpočtu Moravskoslezského kraje a další. Účelem těchto předpisů je zajistit účinné řízení výkonu veřejné správy při uskutečňování schválených cílů a záměrů kraje.

Povinnosti vedoucích zaměstnanců

Povinnosti vedoucích pracovníků při zajišťování cílů vnitřního kontrolního systému jsou totožné s ustanoveními v § 25 zákona o finanční kontrole. Těmito povinnostmi např. je:

- dodržování rozsahu stanovených pravomocí a odpovědností vedoucích a ostatních zaměstnanců při nakládání s veřejnými prostředky,
- zajištění příslušné dokumentace a provedení záznamů o všech prováděných kontrolách a operacích,
- přijímat opatření pro ochranu veřejných prostředků,
- zabezpečit, aby veřejné prostředky byly užívány hospodárně, efektivně a účelně
- sledování a zaručení plnění důležitých úkolů úřadu pro dosažení schválených záměrů a cílů.

6.2 Řídící kontrola

Řídící kontrolu vykonávají vedoucí zaměstnanci na všech stupních řízení, jakožto nedílnou součást svých povinností vyplývajících z obecně závazných předpisů (zákoník práce) tak z vnitřních předpisů krajského úřadu, např. Pracovní řád.

Tato kontrolní činnost je tvořena třemi fázemi: předběžnou, průběžnou a následnou řídicí kontrolou. Při realizaci se užívají schvalovací, operační, hodnotící a revizní postupy nebo jejich kombinace. Uvedené postupy jsou tvořeny činnostmi vycházejících z pracovní náplně zaměstnanců a vnitřních předpisů krajského úřadu.

Vedoucí zaměstnanci mají povinnost skrze kontrolní postupy zajistit, aby při plánování, přípravě a realizaci operací docházelo k včasnému odhalení provozních, právních, finančních a jiných rizik, vyhodnocování rizikových událostí, které by mohly ohrozit nebo znemožnit naplnění stanovených úkolů. Takto soustavné vyhodnocování rizik má zabránit vzniku nežádoucího dopadu spočívající v poškození majetku, práv státu a kraje, narušení bezpečnosti informací, nehospodárnému užívání zdrojů či poškození pověsti krajského úřadu, resp. kraje.

6.2.1 Předběžná řídicí kontrola

Pro výkon funkcí spadajících do řídicí kontroly je zapotřebí *písemného pověření* od ředitele krajského úřadu. Odpovědnost za vystavení pověření pro *příkazce operace* a jeho předložení řediteli náleží personálnímu oddělení.

Za zpracování pověření pro *správce rozpočtu*, *hlavního účetního* a předání k podpisu řediteli odpovídá odbor financí a to včetně následného předání tohoto pověření na personální oddělení z důvodu zavedení dat do personálního informačního systému. Naproti tomu odbor financí zpravuje centrální evidenci pověření příkazů.

Podpisové vzory příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního, nezbytných pro výkon řídicí kontroly, jsou vyhotovovány písemně na formulářích k tomuto účelu určených, kdy každý takový vzor je zaznamenán pouze v jednom originálním vyhotovení.

Originály těchto podpisových vzorů jsou k dispozici v evidenci na oddělení účetnictví a metodiky.

Schvalovací postupy

Při výkonu řídicí kontroly jsou příkazcem operace, správcem rozpočtu a hlavním účetním využívány schvalovací postupy v souvislosti se vznikem, resp. vzniklým *nárokem* nebo *závazkem* vyplývajících z určitého právního úkonu krajského úřadu nebo kraje.

Schvalovací postupy v oblasti příjmů

Správa předepsaných příjmů *před vznikem nároku* spadá do působnosti příkazce operace. V případě nepředepsaných příjmů nejsou schvalovací postupy před uznáním nároku u předběžné řídicí kontroly uplatňovány.

Po vzniku nároku provádí řídicí kontrolu pro předepsané, tak nepředepsané příjmy příslušný příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

Podle prováděcí vyhlášky k zákonu o finanční kontrole mají příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní povinnost prověřit připravovanou operaci z hlediska náležitostí uvedených v této vyhlášce.

Pokud objeví správce rozpočtu nebo hlavní účetní při řídicí kontrole nedostatky, pozastaví schvalovací postup a oznámí je neprodleně příkazci operace, který v co nejkratší možné době přijme opatření k nápravě zjištěného nedostatku.

Schvalovací postupy v oblasti výdajů

Individuální příslib

Řízení veřejných výdajů *před vznikem závazku* je náležitostí příkazce operace a správce rozpočtu. Případně nedostatky připravované operace jsou písemně oznámeny příkazci operace. Správce rozpočtu může stanovit omezující podmínky pro připravovanou operaci, avšak v souladu s vyhláškou¹² a vnitřních předpisů přijatých v mezích této vyhlášky. Nedošlo-li k odstranění nedostatků zjištěných správcem rozpočtu, je učiněný právní úkon, resp. vzniklý závazek proveden i bez předběžné řídicí kontroly.

Správu veřejných výdajů *po vzniku závazku* zajišťuje příkazce operace, správce rozpočtu, správce majetku a hlavní účetní. Příkazce operace prověří operaci a následně vystaví pokyn k plnění veřejných výdajů a společně s doklady o závazku jej předá správci rozpočtu, u výdajů vztahujících se k majetku také správci majetku.

¹² Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.

Zjistí-li správce rozpočtu při předběžné kontrole nedostatky oznámí je písemně příkazci operace. V opačném případě schválí připravovanou operaci svým podpisem a předá pokyn k plnění veřejných výdajů hlavnímu účetnímu. Ten danou operaci prověří a pokud neobjeví schvalovacím postupem nedostatky předá příkaz se svým podpisem k zajištění platby. Shledá-li však v rámci této kontroly nedostatky vyrozumí o tom příkazce operace. Platbu je možné uskutečnit i bez předběžné řídicí kontroly, nejsou-li odstraněny nedostatky zjištěné hlavním účetním.

Limitovaný příslib

Jedná se o situaci, kdy pro zajištění provozních potřeb krajského úřadu příkazce operace předloží správci rozpočtu návrh, jímž se má ověřit možnost finančního krytí předpokládaných operací, tedy závazků.

Potvrdí-li správce rozpočtu takovýto návrh, stává se návrh příkazce rozpočtu dokladem stanovující limit veřejných výdajů pro finanční zajištění předpokládaných závazků pro určené období. Účinnost limitovaného příslibu nastává dnem podpisu správce rozpočtu, který předá tento doklad příkazci operace. Hlavní účetní obdrží kopie limitovaného příslibu od příkazce operace.

6.2.2 Průběžná řídicí kontrola

Průběžnou řídicí kontrolu vykonávají vedoucí zaměstnanci nebo jimi pověřeni zaměstnanci, kteří se přímo podílí na uskutečňování operací při hospodaření s veřejnými prostředky. Kontrolu zabezpečují *operační a hodnoticí* postupy dle vyhlášky č. 416/2004 Sb.

Operační postupy

Operační postupy mají zajistit úplnost a přesnost průběhu veškerých operací, včetně prověření příslušné dokumentace s pomocí kontrolních technik k tomu určených. Operační postupy nám prověřují např. jak jsou dodržovány provozní postupy stanovené uvnitř

krajského úřadu, plněny opatření pro ochranu a bezpečnost osob a veřejných prostředků, prováděny záznamy o uskutečňovaných operacích a kontrolách nebo plněny opatření přijatých k nápravě zjištěných nedostatků.

Hodnotící postupy

Jsou postupy hodnotící získané údaje o krajském úřadu pro zajištění stanovených cílů cestou usměrňování a koordinace. Pro zajištění stanovených cílů jsou tyto postupy využívány pro ohodnocení získaných informací o krajském úřadu se záměrem koordinovat jeho činnosti v následujících obdobích s ohledem na vynakládání zdrojů při jejich uskutečňování a usměrňovat finanční řízení a kontrolu zejména při hospodaření s veřejnými prostředky.

6.2.3 Následná řídicí kontrola

S úmyslem zajistit nezávislost tomuto typu kontroly je následná řídicí kontrola vykonávána nadřízenými zaměstnanci či jimi pověřenými osobami, kteří kontrolovanou činnost neprovádí.

Kontrola vychází z plánů kontrolních činností jednotlivých oborů, kdy tyto plány navazují na prováděné analýzy rizik podle Organizačního řádu krajského úřadu. Výsledkem následné kontroly je písemný záznam obsahující:”

- *předmět kontroly,*
- *datum uskutečnění kontroly,*
- *zjištění a výsledky kontroly,*
- *určení kontrolované osoby,*
- *podpis kontrolujícího.”* [16, s. 15]

Na základě záznamu kontroly má vedoucí odboru povinnost přijmout opatření k nápravě odhalených nedostatků a minimalizovat rizika, jenž by se mohly podílet na opětovném vzniku nedostatků. Při závažných zjištěních, jako je podezření ze spáchání

trestného činu nebo neoprávněné užití veřejných prostředků, je povinností vedoucího odboru neprodleně informovat o těchto skutečnostech ředitele úřadu.

Následná řídicí kontrola je konkretizována revizními a hodnotícími postupy dle § 22 až 26 vyhlášky č. 416/2004 Sb.

6.3 Interní audit

Při výkonu interního auditu vychází krajský úřad ze zákona o finanční kontrole, prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu a Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu.

Výkon auditní činnosti zajišťují *vedoucí odboru kontroly a interního auditu*. V situacích, kdy je auditován samotný odbor kontroly a interního auditu je činností pro realizaci auditu pověřen *vedoucí interní auditor*.

Interním auditem se prověřují a vyhodnocují operace a vnitřní kontrolní systém se zaměřením na:

- *ověřování souladu sledovaných činností s platnou legislativou,*
- *prověřování účinnosti vnitřního kontrolního systému,*
- *prověřování správnosti vybraných operací,*
- *sledování, zda jsou rizika spojená s činností krajského úřadu rozpoznávána a zda jsou přijímána dostatečná opatření k jejich odstranění nebo zmírnění,*
- *poskytování konzultací v rámci krajského úřadu.” [17, s. 5]*

6.3.1 Příprava a výkon interního auditu

Vedoucí auditovaného odboru je zpravidla informován o zahájení interního auditu 10 dní před jeho zahájením. Z rozhodnutí ředitele může být informace o zahájení auditu předána až v konkrétní den zahájení auditu. Pro plánovaný audit je vedoucím auditovaného odboru zvolena *kontaktní osoba* pro konkrétní interní audit, o jehož výběru jsou interní auditoři informováni e-mailem.

V přípravné fázi interního auditu se vypracovává analýza auditované oblasti, která je podkladem pro sestavení *programu auditu*. Takovýto program v sobě zahrnuje informace o auditované oblasti, cíle a typ auditu, auditované období, datum zahájení a trvání interního auditu a konečně informace o rizicích definovaných u auditované oblasti. Časový harmonogram výkonu interního auditu znázorňuje *příloha č. 1*.

Při zahájení interního auditu je vedoucí auditovaného odboru seznámen s programem takového auditu, s organizačním zajištěním a dalšími požadavky interních auditorů.

Ověřování skutečností a získávání doplňujících informací se zajišťuje auditními pohovory s kontaktními osobami. Program z přípravy interního auditu včetně auditních pohovorů slouží k tzv. testování. *Auditní testy* jsou užívány pro ověřování, analyzování, vyhodnocování a zaznamenávání zjištěných informací. Po ukončení testování se přistupuje k vyhodnocení analýzy rizik pro auditovanou oblast.

Výsledky auditních testů jsou při výskytu případných nejasností projednávány s kontaktní osobou nebo s vedoucím auditovaného za účelem jejich odstranění. Zjistí-li interní auditori, že dochází k hrubému porušování právních a vnitřních předpisů, případně základních principů fungování krajského úřadu oznámí tyto skutečnosti vedoucímu odboru kontroly a interního auditu, který bezodkladně vyrozumí o těchto závazných zjištěních ředitele.

6.3.2 Zprávy z interního auditu

O výsledku provedeného interního auditu je vypracována zpráva, jenž může zahrnovat nejrůznější doporučení pro zdokonalení kvality vnitřního kontrolního systému, zmírnění nebo zamezení rizik, také opatření k odstranění nesrovnalostí a zlepšení procesů v auditované oblasti. *Návrh* takto zpracované *zprávy* spolu s *návrhem na zlepšení* je předán vedoucímu auditované oblasti. Návrh na zlepšení je předáván řediteli v písemné formě ke schválení.

Realizací schváleného plánu na zlepšení a podáváním informací o jeho plnění vedoucímu auditoru je pověřen vedoucí auditovaného odboru. Samotný interní audit je

ukončen dnem, kdy dojde ke splnění plánu zlepšení. Nebyl-li vypracován plán zlepšení, je interní audit ukončen dnem předání zprávy řediteli krajského úřadu.

Za každý kalendářní rok se vypracovává *souhrnné vyhodnocení* plnění plánu zlepšení, které slouží jako zdroj informací k *roční zprávě* o výsledcích interních auditů. Tato roční správa zahrnuje již uvedené výsledky provedených interních auditů, ale také analýzu rizik a hodnocení vnitřního kontrolního a řídicího systému.

6.3.3 Hodnocení kvality interního auditu

Vedoucí odboru kontroly a interního auditu provádí jednak dohled nad výkonem interních auditů, jednak průběžně sleduje kvalitu provádění jednotlivých auditů. Sledování kvality interního auditu se orientuje na:”

- *dohled nad výkonem jednotlivých interních auditů,*
- *ověření, zda jsou dodržovány stanovené postupy a použita stanovená dokumentace,*
- *zpětnou vazbu od ředitele krajského úřadu a vedoucích auditovaných odborů,*
- *prověřování plnění plánu a harmonogramu interních auditů.” [17, s. 9]*

Takovéto sledování kvality interního auditu umožňuje odboru kontroly a interního auditu přijímat opatření pro efektivnější funkci interního auditu.

6.3.4 Etický kodex

Interní auditor se v rámci své pozice řídí *Etickým kodexem Institutu interních auditorů a Kodexem etiky zaměstnanců ve veřejné správě*.

Etický kodex Institutu interních auditorů stanovuje základní zásady a předpoklady pro jedince a organizace vykonávající interní audit.

Interní auditor nepřijme úkoly, jenž by mohly být v rozporu s nezávislým plněním jeho stanovených úkolů, neuskutečňuje činnosti v rozporu se zájmy krajského úřadu nebo činnosti, kde by mu bylo znemožněno plnit si své povinnosti objektivně a nezávisle. Pro zajištění

objektivnosti nesmí interní auditoři ani provádět audit u těch činnosti, u nichž nesli v minulosti odpovědnost.

7 Závěr

Podstatou diplomové práce bylo podat výklad na téma finanční kontrola ve veřejné správě. S využitím zákonné úpravy, odborné literatury a v neposlední řadě seznámení s danou problematikou v praxi, a to ve spolupráci s Krajským úřadem v Ostravě, napomohlo popsat podstatu, základní principy a cíle finanční kontroly ve veřejné správě.

Nakládání s veřejnými financemi, jakožto i s majetkem, si žádá vytvoření jednotných pravidel a postupů při jejich užití. Základním rámcem pro výkon kontroly ve veřejné správě se stal od roku 2002 zákon o finanční kontrole, jehož vznik byl úzce spjat s přípravnou etapou vstupu ČR do EU. Tato nová zákonná úprava umožnila odstranit dřívější nedostatky kontrolního systému a přinesla mnoho změn nejen z hlediska organizace a povinností subjektů hospodařících s veřejnými prostředky.

Současný systém finanční kontroly ve veřejné správě zahrnuje kontrolu veřejnosprávní, kontrolu vyplývající z mezinárodních úmluv a kontrolu vnitřní zahrnující v sobě řídicí kontrolu a interní audit. Cíle uvedených kontrol v sobě odráží zásady legislativy EU, zaměřené jednak na dodržování právních předpisů, tak na hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.

Interní audit, jakožto kontrolní útvar zřízený uvnitř orgánu veřejné správy, plní nepostradatelnou funkci. Umožňuje odhalovat nejrůznější rizika při výkonu veřejné správy, také sladit a vyhodnocovat její činnosti a dokonce nejen samotné chyby hledat, ale i poskytovat zlepšení a způsoby jak taková rizika snižovat či eliminovat.

Prostřednictvím šesti kapitol je čtenáři dána možnost vytvořit si ucelenou představu o výkonu finanční kontroly ve veřejné správě. Nechybí ani charakteristika jednotlivých institucí spadajících do kontrolního systému ČR, rozvedení jednotlivých druhů a pojetí kontroly, jakožto nezbytných znalostí pro zhodnocení stavu kontrolovaného subjektu tak pro samotný výkon kontroly. Praktická část společně s využitím páté teoretické kapitoly umožňuje nahlédnout do kontrolních postupů, metod a kompetencí příslušných zaměstnanců veřejné správy.

Poslední část se věnuje výkonu řídicí kontroly a interního auditu v praxi, kdy po prostudování interních dokumentů, sloužících jako podklad pro realizaci vnitřního kontrolního systému Moravskoslezského kraje, je zcela patrná jejich provázanost s právními předpisy upravujícími oblast finanční kontroly ve veřejné správě.

Závěrem lze konstatovat, že zákon o finanční kontrole ve spojení s prováděcí vyhláškou k tomuto zákonu položil potřebný základ pro vytvoření funkčního kontrolního systému ve veřejné správě, který je nanejvýš žádoucí právě v těch oblastech, kde dochází k hospodaření s veřejnými financemi, resp. prostředky nás všech jakožto občanů ČR.

Seznam použité literatury

Knižní zdroje

- [1] BAKEŠ, Milan et al. *Finanční právo*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 548 s. ISBN 978-80-7400-801-6.
- [2] JUREČKA, Václav et al. *Makroekonomie*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2010. 336 s. ISBN 978-80-247-3258-9
- [3] MRKÝVKA, Petr et al. *Finanční právo a finanční správa, 2.díl*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004, 381 s. ISBN 80-210-3579-X.
- [4] NEMEC, Juraj et al. *Kontrola ve veřejné správě*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2010. 160 s. ISBN 978-80-7357-558-8.
- [5] NOVÁKOVÁ, Ivana et al. *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*. 1. vyd. Praha: PBtisk, 2005. 184 s. ISBN 80-7273-124-6.
- [6] PEKOVÁ, Jitka et al. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2005. 556 s. ISBN 80-7357-052-1.
- [7] REKTOŘÍK, Jaroslav et al. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru*. 1. vyd. Praha: EKOPRESS, 2003, 212 s. ISBN 80-86119-72-6.
- [8] SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2005. 209 s. ISBN 80-7263-296-5.

Elektronické zdroje

- [9] BusinessInfo: *Informace o úřadu pro ochranu hospodářské soutěže* [online]. 21. 3. 2011. [citace 13. 2. 2014]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/informace-o-uradu-pro-ochranu-2273.html>
- [10] Hello Czech Republic: *Ombudsman - veřejný ochránce práv* [online]. 11. 4. 2011 [citace 13. 2. 2014]. Dostupné z: <http://www.czech.cz/cz/Zivot-a-prace/Jak-to-v-CR-funguje/Pravo/Ombudsman---verejny-ochrance-prav>
- [11] Moravskoslezský kraj: *I. Povinně zveřejňované informace orgánů veřejné správy* [online]. 1.1. 2014. [citace 20. 3. 2014]. Dostupné z: <http://verejna-sprava.kr-moravskoslezsky.cz/106.html>
- [12] Moravskoslezský kraj: *Krajský úřad* [online]. [citace 20.3. 2014]. Dostupné z: http://verejna-sprava.kr-moravskoslezsky.cz/krajsky_urad.html
- [13] Ministerstvo financí ČR: *IS FKVS - Informační systém finanční kontroly ve veřejné správě* [online]. 22. 11. 2004. [citace 5. 3. 2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/zakladni-informace/informacni-systemy/fkvs>
- [14] Právní rádce: *Kontrola a dohled v soustavě státního zastupitelství I* [online]. 22. 1. 2008 [citace 3. 2. 2014]. Dostupné z: <http://pravniradce.ihned.cz/c1-22809820-kontrola-a-dohled-v-soustave-statniho-zastupitelstvi-i>
- [15] Regionální informační servis: *Veřejná správa* [online]. [citace 8. 2. 2014]. Dostupné z: <http://www.risy.cz/cs/krajske-ris/kraj-vysocina/verejna-sprava/>

Ostatní zdroje

[16] Směrnice k vnitřnímu kontrolnímu systému pro Krajský úřad Ostrava

[17] Procesní postup výkonu interních auditů v rámci Krajského úřadu Moravskoslezského kraje (Statut interního auditu); pracovní pomůcka - interní dokumentace

[18] Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů

[19] Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů

Seznam zkratek

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČSSR	Československá socialistická republika
EU	Evropská unie (European Union)
NATO	Severoatlantická aliance (North Atlantic Treaty Organization)
OSN	Organizace spojených národů

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на ве́доміі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne ...24.4.2014...



Tomáš Suran

Seznam příloh

Příloha č. 1: Časový harmonogram výkonu interního auditu, Krajský úřad Ostrava